

**DECIZIA NR. 585/2017**  
**privind soluționarea contestației depuse de**  
**S.C. X S.R.L., din sat X, jud. X,**  
**înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 5472/2017**  
**completată cu adresa nr. 8579/2017**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de către A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. 572/2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 5472/2017, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**, având C.U.I. X și domiciliul fiscal în com. X, sat X nr. 313, județul X.

Contestația, înregistrată la registratura A.J.F.P. X sub nr. 3057/2017, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/20.12.2016, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/20.12.2016 și **are ca obiect suma parțială de X lei** compusă din:

- Y lei impozit profit;
- Z lei taxă pe valoarea adăugată;
- Q lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stabilit raportat la data predării sub semnătură a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/20.12.2016, respectiv data de **27.12.2016** și data depunerii contestației la A.J.F.P. X, respectiv data de **09.02.2017**, așa cum rezultă din ștampila acestei instituții aplicată pe contestația în original.

Contestația este formulată prin av. DA, fiind anexată în original Împuternicirea avocațială seria X 137871 și prezintă în original semnătura avocatului împuternicit.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul X Sesizarea penală înregistrată la A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. 542/2017, formulată împotriva S.C. X S.R.L., prin reprezentanți legali.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și (2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** din sat X, jud. X.

**I. Prin contestația formulată S.C. X S.R.L. din sat X, jud. X, solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr. F-X/20.12.2016** emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală F-X/20.12.2016, **pentru suma de X lei.**

Menționăm că la pag. 1 din contestația înregistrată la DGRFP Brașov cu nr. 5472/2017, petenta solicită anularea deciziei pentru impozitul pe dividende în sumă de Q1 lei, dar pe parcursul contestației face referire la suma totală stabilită suplimentar cu titlu de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice de Q lei, motiv pentru care se va avea în vedere suma totală de Q lei.

**I.1. Cu privire la impozitul pe profit**

**A) Petenta contestă încadrarea la nedeductibile a cheltuielilor în sumă de Y1 lei,** aferente achiziției de material lemnos care nu are proveniență legală, înregistrat în evidența contabilă ca fiind achiziționat de la SC NM SRL și SC A SRL și aduce în susținere următoarele argumente:

- atunci când au apreciat că masa lemnoasă în cantitate de Y2 mc nu are o proveniență legală, motivând că nu a fost înregistrată și nu s-au introdus documente în sistemul SUMAL,

inspectorii fiscali au încălcat prevederile art. 12 din Codul de procedură fiscală și precizează că acest program are probleme de funcționare pe perioada de implementare.

Petenta susține că masa lemnoasă achiziționată este certă, proveniența acesteia putându-se stabili și că trasabilitatea bunurilor comercializate indică circuite legale.

- La SC NM SRL a fost efectuat un control în urma căruia organele de inspecție au apreciat că nu există suspiciuni privind operațiunile de aprovizionare ale societății furnizoare. Petenta consideră că obligația de plată trebuia determinată în sarcina furnizorului său/primului comerciant care a întrerupt lanțul economic.
- Organul fiscal emite fără fundament suspiciuni asupra realității achizițiilor efectuate de SC X SRL de la SC NM SRL, fiind încălcate următoarele principii comerciale:
  - **Principiul realității operațiunilor comerciale** –care prevede că operațiunile comerciale desfășurate pe teritoriul comunitar, conform Convenției Europene a Drepturilor Omului, sunt guvernate de principiul realității efectuării lor, atâta timp cât sunt atestate de documente justificative emise în concordanță cu legile naționale ale fiecărui stat. În conformitate cu acest principiu, petenta consideră că organelor fiscale competente, cu atribuții de control și constatare le revine sarcina de a proba fără putință de tăgadă, faptul că anumite operațiuni, într-un anumit circuit financiar, nu au existat în fapt.
  - **Principiul prezumției de legalitate** conform căruia orice operațiune comercială desfășurată pe teritoriul intracomunitar este prezumată a fi legală, desfășurată în conformitate cu legile fiscale naționale și comunitare, atâta timp cât organele de cercetare fiscală, cărora le revine sarcina probei, nu fac dovada prin probe certe și de necontestat că acele operațiuni comerciale nu au fost legale.
  - **Principiul răspunderii personale** conform căruia răspunderea personală este a celui care se face vinovat de încălcarea prevederilor legale, aceasta neputând fi transmisă unei alte persoane juridice cu care cel căruia îi incumbă aceste obligații fiscale clare are raporturi comerciale.
- Contestatara consideră că organul fiscal a încălcat dispozițiile art. 6 CPF, în sensul că și-a depășit atribuțiile și competențele ce revin iar constatările sunt incomplete, starea de fapt trebuind a fi fundamentată pe constatările organelor de specialitate (Ocoale Silvice, Garda Forestieră) și nu pe erori materiale preluare date din bazele de date ale programul SUMAL. De asemenea, consideră că organul fiscal s-a substituit organelor de cercetare penală și instanțelor de judecată, stabilind fără nicio probă că înscrisurile pe baza cărora s-au înregistrat în contabilitate masa lemnoasă nu sunt reale.  
În susținere petenta invocă prevederile art. 5 din H.G. nr. 996/2008 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.

**B) Petenta contestă încadrarea la nedeductibile a cheltuielilor în sumă de Y3 lei,** reprezentând cheltuieli cu amortizarea și cheltuieli de întreținere și reparații pentru mijlocul de transport KTM. Aceasta susține că veniturile societății provin din activități de exploatare forestieră din zone greu accesibile și că societatea utilizează efectiv acest mijloc de transport, pentru evenimentele neprevăzute, situații de forță majoră care pot avea loc în zonele de exploatare, în consecința în scopul realizării de venituri impozabile.

### **1.2. Cu privire la suma de Q2 lei asimilată dividendelor nete, pentru care a fost calculat impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de Q lei**

Petenta consideră că organul fiscal ar fi trebuit să compenseze sumele cu care asociații au creditat societatea cu sumele considerate ca folosite în interes propriu și doar în cazul în care nu ar fi existat aceste sume creditate să se calculeze impozit pe dividende.

De asemenea, contestatara afirmă că organele fiscale au aplicat o dublă impunere, atât în sarcina societății (calculând impozit pe profit cu cota de 16%) cât și în sarcina asociaților ca persoane fizice, cu titlu de dividende (prin aplicarea cotei de 16%).

### **1.3. Cu privire la TVA în sumă de Z lei**

Petenta precizează că, aferent cheltuielilor neadmise la deducere în la calculul profitului impozabi (n.r. cheltuieli cu achiziția și întreținerea mijlocului de transport KTM), organul de control nu a admis deducerea TVA în valoare de Z lei deși consideră că achiziția acestor bunuri au fost efectuate în scopul realizării de venituri taxabile.

Cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 8579/2017, petenta a transmis în susținere copii după registrul de intrări –ieșiri materiale lemnoase SC X SRL, o serie de contracte de vânzare masă lemnoasă încheiate între Direcția Silvică Alba și SC NM SRL, facturi de achiziție și avize de expediție, procese verbale de control și raportări SUMAL.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/20.12.2016**, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit suplimentar de plată în sarcina S.C. X S.R.L., un **impozit pe profit în sumă totală de Y4 lei, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de Q lei și au respins la rambursare TVA în sumă de Z1 lei.**

Inspecția a fost efectuată la solicitarea contribuabilului, ca urmare a depunerii următoarelor deconturi cu sold negativ de TVA pentru care s-a solicitat rambursarea: INTERNT-X-2016-24.03.2016 aferent lunii februarie 2016 și INTERNT-X-2016-23.04.2016 aferent lunii martie 2016.

Perioada supusă verificării a fost 23.02.2011– 31.12.2015 pentru impozitul pe profit și pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, respectiv 23.02.2011-31.03.2016 pentru TVA.

Inspecția s-a desfășurat în perioada 11.05.2016-09.12.2016, fiind suspendată în intervalul 16.06.2016-15.11.2016 pentru solicitarea de informații/documente de la alte autorități.

Conform constatărilor înscrise de organele de control în Raportul de inspecție fiscală F-X/20.12.2016, S.C. X S.R.L. are ca obiect principal de activitate declarat „Exploatare forestieră” CAEN: 220 iar în perioada verificată a obținut venituri în principal din livrări și transport de material lemnos.

Având în vedere faptul că petenta contestă parțial aspectele cu influență fiscală prezentate de organele de control în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/20.12.2016, în continuare vor fi prezentate constatările organelor de control doar cu privire la aspectele contestate.

**II.1.** Urmare a verificărilor efectuate, organele de control au constatat faptul că în perioada aprilie 2014- septembrie 2014 SC X SRL a înregistrat achiziția a Y2 mc de material lemnos fără proveniență legală, acesta fiind evidențiat în documentele financiar- contabile ca fiind livrate de SC NM SRL și SC A SRL, pentru care au fost prezentate acte de punere în valoare (APV), facturi fiscale și avize de însoțire material lemnos.

Referitor la documentele prezentate pentru justificare achizițiilor de material lemnos, urmare a analizei informațiilor cuprinse în acestea în corelație cu informațiilor transmise de Garda Forestieră și de Ocoalele Silvice din țară, organele de control au constatat că masa lemnoasă nu putea proveni din APV-urile înscrise în documente și că SC NM SRL se afla în imposibilitatea de a fi livrat către SC X SRL cantitatea de Y2 mc înscrisă în documentele prezentate de aceasta la control.

De asemenea, organele de control au constatat faptul că SC NM SRL nu a declarat în programul SUMAL aceste cantități de masă lemnoasă ca fiind livrată către SC X SRL.

În ceea ce privește avizul de însoțire primar seria ML nr. 5300992/19.08.2014, în baza căruia SC X SRL a înregistrat achiziția a X mc lemn rotund molid de la SC A SRL, organele de control precizează următoarele:

- a fost prezentat în xerox copie;
- punctul de încărcare este Ocolul Silvic Valea Frumoasei UP Salisțe PI Jujbea - partida X, iar punctul de descărcare este Rampa primara Jujbea;
- nu a fost declarat în sistemul SUMAL.

Drept urmare, organele de control au calculat cheltuieli nedeductibile cu descărcarea din gestiune a materialului lemnos care nu are proveniență legală (Y2 mc) în sumă totală de Y1 lei.

Cu privire la cele constatate, în conformitate cu prevederile art. 349 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul X Sesizarea penală nr. 542/2017.

**II. 2.** În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că în perioada aprilie 2014-decembrie 2015, societatea a dedus TVA în sumă totală de Z2 lei pentru achiziția unor bunuri care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Din aceasta, suma de Z lei se compune din Z3 lei TVA dedusă la achiziția unei motociclete KTM și Z4 lei TVA aferentă achiziției de piese de schimb, echipamente de protecție și consumabile pentru acest mijloc de transport, furnizorul fiind SC T SRL.

Deoarece petenta nu a prezentat documente justificative care să ateste că aceste bunuri au fost achiziționate și utilizate în scopul realizării de venituri impozabile, în conformitate cu prevederile art. 145, alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de Z2 lei, în care este inclusă suma de **Z lei** contestată.

De asemenea, aferent acestor achiziții, în baza prevederilor art. 21, alin. (1) din același act normativ, organele de control au stabilit profit impozabil suplimentar în sumă de Y5 lei, din care **Y6 lei este amortizarea dedusă pentru mijlocul de transport KTM și Y7 lei baza impozabilă aferentă pieselor de schimb, echipamentelor de protecție și consumabilelor pentru acest mijloc de transport** considerate cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil.

**II.3.** În perioada verificată societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziția unor bunuri (mijloc de transport K.TM, echipamente protecție, piese schimb) și servicii (cazare, servicii turistice) în valoare totală de X lei (din care X lei baza imozabilă și X lei TVA), care în fapt au fost utilizate de către asociații societății în scop personal. Drept urmare, în baza prevederilor art. 7, alin. 1, pct. 12 și art. 67, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală, a asimilat dividendelor nete suma de X lei și a determinat un impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de **Q3 lei**.

De asemenea, în baza prevederilor art. 7, alin. 1, pct. 12 și art. 67, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în urma inspecției a fost asimilată dividendelor nete suma de Q4 lei, reprezentând contravaloare achiziții de produse alimentare au fost utilizate de asociații societății în scop personal (din care X lei baza de impozitare și X lei TVA) și a fost determinat un impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de **Q5 lei**.

Astfel, pentru perioada verificată a fost determinat **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice suplimentar de plată în sumă totală de Q lei**.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele invocate de contestatară și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:**

### **III.1. Aspecte de procedură**

În contestația depusă petenta invocă prevederile art. 6 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și apreciază că organele de control și-au depășit atribuțiile și competențele, precum și că organul fiscal s-a substituit organelor de cercetare penală.

Sușinerile contestatarei se constată neîntemeiate. Astfel, art. 6 din Legea 207/2015, precizează:

**„art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere**

*(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. [...]*”

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(3) Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal.

În conformitate cu prevederile legale mai sus citate, se constată că legiuitorul lasă la latitudinea organelor fiscale să administreze ca mijloace de probă orice elemente de fapt care servesc la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, să constate dacă se impune solicitarea de informații de la terți respectiv efectuarea de controale curente și de constatări la fața locului.

În mod eronat petenta consideră că starea de fapt va fi fundamentată pe constatările organelor de specialitate din Ocoale silvice Garda Forestieră, având în vedere art. 5 din HG nr. 996/2008 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, care precizează:

**„art. 5 Următoarele categorii de personal au calitatea de agent constator și au dreptul și obligația să efectueze controlul provenienței, al circulației materialelor lemnoase, precum și controlul instalațiilor de transformat lemn rotund, să constate contravențiile prevăzute la art. 3, să aplice sancțiunile prevăzute la art. 4, precum și să ia măsurile stabilite la art. 13 din norme, conform competențelor teritoriale:**

- a) personalul silvic din cadrul autorității publice centrale care răspunde de silvicultură cu atribuții de control al regimului silvic, precum și din cadrul structurilor teritoriale subordonate acesteia;
- b) personalul silvic din cadrul Regiei Naționale a Pădurilor - Romsilva, al unităților și subunităților acesteia;
- c) personalul silvic din cadrul ocoalelor silvice private;
- d) ofițerii și agenții de poliție din cadrul Poliției Române și Poliției de Frontieră Române, special abilitați;
- e) personalul care exercită controlul financiar-fiscal din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor, precum și cel al Gărzii Financiare;**
- f) personalul silvic din cadrul structurilor de administrare a parcurilor naționale și a parcurilor naturale.”

Astfel, se reține că personalul care exercită controlul fiscal din cadrul Ministerului Finantelor Publice – ANAF, prin organul fiscal teritorial în a cărui rază se află domiciliul fiscal al contribuabilului, are calitatea de agent constator și are dreptul și obligația să efectueze controlul provenienței, și al circulației materialelor lemnoase.

În drept sunt aplicabile și prevederile art. 119 și art. 30 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**„art. 119 Competența de efectuare a inspecției fiscale**

*Inspekția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit de organul fiscal competent potrivit cap. I și II ale titlului III. Organele fiscale care sunt competente să efectueze inspekția fiscală sunt denumite în sensul prezentului capitol organe de inspekție fiscală.”*

“TITLUL III

**Dispoziții procedurale generale**

CAPITOLUL I

**Competența organului fiscal central**

**art. 30 Competența materială și teritorială a organului fiscal central**

*(1) Pentru administrarea creanțelor fiscale și a altor creanțe datorate bugetelor prevăzute la art. 29 alin. (1) și (2), **competența revine aceluși organ fiscal teritorial din cadrul A.N.A.F., stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F. \***, în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal*

## **al contribuabilului/plătitorului.”**

Afirmația petentei potrivit căreia „aprecierea stării fiscale este întemeiată pe constatări incomplete, fără a indica împrejurările care constituie probe concludente, bazându-se doar pe impresiile personale ale celor care au efectuat inspecția fiscală” se constată neîntemeiată având în vedere că din analiza Raportului de inspecție fiscală care a stat la baza deciziei contestate, rezultă că obiectivele vizate de organele de inspecție fiscală au implicat examinarea *in concreto* a stărilor de fapt care sunt relevante pentru impunere. Se reține că organele de control au solicitat și primit informații de la Garda Forestieră, de la Ocoalele Silvice și de la furnizorul materialului lemnos, și că au analizat aceste informații în comparație cu informațiile și documentele prezentate de contribuabil, în conținutul raportului de inspecție fiscală fiind prezentată în detaliu această analiză și consecințele fiscale care au rezultat din confruntarea informații.

Se constată că în fundamentarea concluziilor asupra deficiențelor constatate, organele de control au procedat la administrarea de probe în conformitate cu prevederile art. 55 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căruia:

### **Art. 55 Mijloace de probă**

**(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.**

**(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:**

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

**c) folosirea înscrisurilor;**

d) efectuarea de constatări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

**(3) Probe administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”**

Astfel, se reține că fundamentarea constatărilor, nu s-a bazat pe impresiile personale ale organelor de control, ci pe analiza documentară și pe informațiile furnizate de contribuabil și de terțe persoane.

Ca atare, afirmațiile contestate vizând depășirea atribuțiilor/competențelor și nefundamentarea măsurii de neacordare a dreptului de deducere a TVA pe principiul bunei credințe sunt simple aprecieri personale, fără să aibă la bază un fundament legal.

Referitor la afirmația că „organul fiscal s-a substituit organelor de cercetare penală și instanțelor de judecată”, se constată că echipa de control a transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul X sesizare penală în vederea efectuării de cercetări specifice având în vedere că împrejurările descrise sunt susceptibile a întruni elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută la art. 9 alin. 1 lit. c din Legea 241/2005, susținerile petentei fiind neîntemeiate.

### **III.2. Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de Y1 lei, cărora le corespunde un impozit pe profit în sumă de y8 lei**

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care aspectele constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/20.12.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/20.12.2016, fac obiectul Sesizării penale nr. 542/2017, înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul X cu nr. 107/P/2017, înaintată acestuia în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X au efectuat în perioada 11.05.2016-09.12.2016 la S.C. X S.R.L. o inspecție fiscală parțială, inspecția fiscală fiind suspendată în perioada 16.06.2016-15.11.2016 pentru solicitarea de informații de la alte Instituții.

Din analiza documentelor prezentate de contribuabil și a informațiilor primite de la terți (Garda Forestieră și Ocoale Silvice), organele de inspecție au constatat că societatea a înregistrat în evidențele financiar-contabile intrări de masă lemnoasă fără proveniență legală, fapte care, conform art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, constituie infracțiuni de evaziune fiscală.

Astfel, organele de control au consemnat în Raportul de inspecție fiscală F-X/20.12.2016, că în perioada aprilie 2014- septembrie 2014 S.C. X S.R.L. a înregistrat achiziții de material lemnos fără proveniență legală, acesta fiind înregistrat în evidența contabilă ca fiind livrat de SC NM SRL și SC A SRL și având ca proveniență următoarele:

### **1. APV X - OS X Partida 1138**

Potrivit documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc lemn fag fasonat în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. X/28.05.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este OS Cagir Rafaini, proveniența materialului fiind APV X, iar punctul de descărcare este Rampa Primară Rafaini.
- factura seria X nr. 793/01.04.2014 în valoare de X lei reprezentând masă lemnoasă P1138 conform contract 6879/06.11.2012.

Din informațiile transmise de către Garda Forestieră X, la solicitarea organelor de control, au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare emis de către OS X având nr. X are înțris un volum brut total de X mc material lemnos (X mc fag și X mc molid);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform autorizației de exploatare nr. X, în perioadele 04.03.2013-30.04.2013 și 15.09.2013-15.10.2013;
- potrivit informațiilor din serverul central SUMAL, din APV nr. X a fost exploatat un volum de X mc masă lemnoasă;
- cei X mc de masă lemnoasă au fost declarați de către SC NM SRL ca livrați către clienții: SC L SRL CUI X, SC A SRL CUI X, SC ML SRL CUI X și în gestiunea SC NM SRL CUI X în perioada 04.03.2013-26.04.2013.

Conform informațiilor obținute urmare a adresei întocmite către furnizorul SC NM SRL, înregistrată la AIF X sub nr. 4168/12.10.2016:

- SC NM SRL a declarat în programul SUMAL că a emis următoarele avize având ca proveniență APV-ul X:
  - seria ML nr. 1166330/27.03.2013 cu o cantitate de X mc;
  - seria ML nr. 1166350/26.04.2013 cu o cantitate de X mc;Însă din verificarea acestora s-a constatat că la rubrica 3 „Doc. Proveniență” sunt înscrise alte numere de APV- uri, respectiv APV X -S 524928 sau poziția 187 din RU X.
- din informațiile obținute din avizele de expediție emise de către SC NM SRL puse la dispoziție s-a constatat faptul că în afara avizelor de expediție care însumează cei X mc masă lemnoasă exploatată au mai fost emise următoarele avize de expediție material lemnos având indicat la rubrica „Document de proveniență” actul de punere în valoare nr. X:
  - seria ML 1166447/19.04.2013, către SC A SRL cu o cantitate de X mc
  - seria ML 1166448/20.04.2013, către SC MLami SRL cu o cantitate de X mc
  - seria ML 1166449/22.04.2013, către SC A SRL cu o cantitate de X mc
  - seria ML 1166494/14.06.2013, către SC NM SRL cu o cantitate de X mc
  - seria ML 1166335/09.03.2013, către SC A SRL cu o cantitate de X mc.

Din aceste informații rezultă faptul că la data de 14.06.2013 furnizorul SC NM SRL a emis avize, având ca și proveniență APV-ul X, însumând o cantitate de X mc masă lemnoasă din care către SC NM SRL cantitatea de X mc.

De asemenea potrivit rezultatului exploatării prezentat organelor de inspecție fiscală de către SC NM SRL, pentru APV-ul nr. X s-a exploatat cantitatea de X mc, în condițiile în care total APV însumează X mc.

Din informațiile transmise de către Ocolul Silvic X prin adresa înregistrată la AJFP X AIF sub nr. 4299/18.10.2016 au rezultat următoarele:

- conform autorizației de exploatare nr. X/04.03.2013, exploatarea masei lemnoase a avut loc în perioada 04.03.2013-30.04.2013 și 15.09.2013-15.10.2013;
- potrivit actului adițional nr. 125/14.01.2014 la contractul de vânzare cumpărare masă lemnoasă nr. 6879/06.11.2012, termenele noi de exploatare pentru anul 2014 sunt 15.01.2014-20.03.2014, iar stocul la data de 31.12.2013 era de X mc material lemnos;
- potrivit Procesului verbal de reprimire a parchetului din partida X, încheiat la data de 02.03.2015, la reprimirea parchetului nu s-au consemnat stocuri.

Urmare a analizării informațiilor obținute de la Garda Forestieră X, SC NM SRL și Ocolul Silvic X, rezultă o necorelare a acestora, din punct de vedere a datei la care a fost transportat din rampa primară materialul lemnos având indicată ca și proveniență APV-ul X, cât și a cantităților exploatate din această partidă și perioada exploatării.

Având în vedere avizele prezentate de către SC NM SRL, întocmite cu ocazia fiecărui transport de material lemnos efectuat către clienții SC A SRL, SC ML SRL și SC NM SRL (depozit), rezultă faptul că la data de 31.12.2013 din această partidă nu mai există masă lemnoasă neexploată, întreaga cantitate înscrisă în APV-ul X fiind transportată către clienții mai sus enumerați.

În consecință, la data de 28.05.2014 furnizorul SC NM SRL se afla în imposibilitatea să vândă către SC X SRL cantitatea de X mc lemn fag fasonat provenit din APV nr. X, întrucât volumul de masă lemnoasă înscris în acest APV era deja vândută până la data de 14.06.2013.

Mai mult de atât SC NM SRL nu a declarat prin programul SUMAL cantitatea de X mc masă lemnoasă ca fiind livrată către SC X SRL.

## **2. APV X - OS X Partida 2080**

Potrivit documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc lemn rotund fasonat conform contract 1474/13.03.2014 în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128436/11.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este OS X P2089, Zanc 1, proveniența materialului fiind APV X, iar punctul de descărcare este Rampa Zanc 1;
- factura seria SBNIC nr. 794/11.04.2014 în valoare de X lei reprezentând lemn rotund fasonat conform contract 1474/13.03.2014 P2089.

Din informațiile transmise de către Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare emis de către OS X având nr. 659313 are înscris un volum brut total de X mc material lemnos (Xmc fag, X mc stejar și X mc carpen);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform autorizației de exploatare nr. 717634, în perioadele 28.03.2014-15.04.2014 și 15.09.2014-30.11.2014;
- potrivit informațiilor din serverul central SUMAL, din APV nr. X nu a fost exploatată masă lemnoasă;
- cantitatea de masă lemnoasă înscrisă în avizul având nr. 412843 6 nu a fost declarată în programul SUMAL.

Din informațiile transmise de către Ocolul Silvic X prin adresa înregistrată la AJFP X- AIF sub nr. 4566/03.11.2016, au rezultat următoarele:

- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 717634/28.03.2014;
- potrivit procesului verbal de control al exploatării parchetului din data de 31.10.2014, înregistrat la Ocolul Silvic X sub nr. 2644/31.10.2014, s-a constatat faptul că la data de 31.10.2014 s-a exploatat întreaga masa lemnoasă, s-a transportat o cantitate de X mc, iar în platforma primară există un stoc de X mc lemn foc;
- conform Notei de constatare din data de 31.10.2014, în această dată, reprezentatul ITSRV X



s-a deplasat pe teren pentru verificarea partizii X și s-a constatat faptul că „SC NM SRL a vândut X mc volum net la SC X SRL, unde administrator este tot dl NI, vânzarea s-a făcut cu factura nr. 794/01.04.2014 și avizul ML4128436/11.04.2014. Masa lemnoasă exploatată a fost transportată cu avize vechi ML în perioada 03-07.10.2014 și cu avize noi în perioada 10.10.2014 până în prezent, avizele având înscrise codurile aplicației WOOD TRACHING. La rubrica proveniența pe avizele de însoțire cu care s-a transportat masa lemnoasă este înscrisă seria și nr. avizului cu care s-a vândut întreaga masă lemnoasă. În baza avizului ML 4128436/11.04.2014 volumul de X mc (volum net), este introdus în SUMAL, gestiunea temporară la drum auto (platforma primară) de unde se descarcă prin transport către SC X SRL. Am verificat pe teren partida X constatând următoarele aspecte: întreaga masă lemnoasă autorizată a fost exploatată,... am inventariat în platforma primară X mc lemn foc fog conform procesului verbal întocmit”;

- potrivit procesului verbal de reprimire a parchetului nr. 683286 din data de 30.11.2014, partida nr. X cu un volum brut pe picior de X mc s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos în rampa primară.

Urmare a celor mai sus consemnate rezultă faptul că partida 2080 a fost în totalitate exploatată însă masa lemnoasă rezultată nu a fost declarată în programul SUMAL.

### **3. APV X - Ocolul Silvic X**

Potrivit documentelor prezentate de către SC X SRL aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc lemn rășinos, lemn rotund fasonat conform contract 767/10.06.2013, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971527/08.04.2014 pentru o cantitate de X mc lemn rășinos, cu punctul de încărcare Ocolul Silvic X- Fântâna Ursului, și punctul de descărcare Rampa Fântâna Ursului;
- factura nr. SBNIC NR.0000795/11.04.2014 în valoare de X lei;
- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971565/30.05.2014 pentru o cantitate de X mc lemn rășinos, cu punctul de încărcare Ocolul Silvic X- Fântâna Ursului, P 1102, și punctul de descărcare Rampa Fântâna Ursului;
- factura nr. SBNIC NR.0000820/30.05.2014 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. X emis de către Ocolul Silvic X are înscris un volum brut total de Xmc molid;
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 627790 în perioada 11.07.2013 -12.12.2013, prelungită până la data de 12.02.2014;
- potrivit informațiilor din serverul central SUMAL din APV nr. X a fost declarată o cantitate de X mc masă lemnoasă exploatată;
- SC NM SRL a declarat că a livrat cantitatea de X mc molid către SC HS SRL, SC AF SRL și în gestiunea NM SRL, în perioada 15.07.2013- 29.03.2014, însă masa lemnoasă în cantitate totală de X mc, înscrisă în avizele nr. 5971527/08.04.2014 și nr. 5971565/30.05.2014 întocmite pentru SC X SRL nu a fost declarată în programul SUMAL.

Conform informațiilor transmise de către Ocolul Silvic X prin adresa înregistrată la AJFP X

- AIF sub nr. 4255/17.10.2016:
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 627790 în perioada 11.07.2013 – 12.12.2013, prelungită până în data de 02.02.2014 și în perioada 01.05.2014- 31.05.2014;
- potrivit procesului verbal de reprimire a parchetului nr. 647362 din data de 30.05.2014, partida nr. X cu un volum brut pe picior de X mc s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului s-a constatat un stoc de X mc lemn molid în rampa primară.

Din informațiile primite urmare a adresei întocmite către furnizorul SC NM SRL, înregistrată la AIF X sub nr. 4168/12.10.2016, s-au constatat următoarele:

- în programul SUMAL societatea NM SRL a declarat că a emis următoarele avize având ca

proveniență APV-ul X:

- seria ML nr. 3046597/12.07.2013 cu o cantitate de X mc;
- seria ML nr. 3046599/15.07.2013 cu o cantitate de X mc;
- seria ML nr. 3046600/18.07.2013 cu o cantitate de X mc;
- seria ML nr. 4128081/19.12.2013 cu o cantitate de X mc;
- seria ML nr. 4128117/18.12.2013 cu o cantitate de X mc;
- seria ML nr. 4128118/21.12.2013 cu o cantitate de X mc;
- seria ML nr. 4128119/30.12.2013 cu o cantitate de X mc;

Însă din verificarea acestora s-a constatat că la rubrica 3 "Doc. Proveniență" sunt înscrise alte numere de APV-uri, respectiv APV Y și Z sau nu este înscrisă proveniența;

- din informațiile obținute din avizele de expediție emise de către SC NM SRL puse la dispoziție s-a constatat faptul că în afara avizelor de expediție care însumează cei X mc (X mc - X mc) masă lemnoasă exploatată a mai fost emis avizul de expediție material lemnos seria ML 3046901/26.08.2013 (având indicat la rubrica "Document de proveniență" actul de punere în valoare nr. X), către SC NM SRL cu o cantitate de X6 mc, care a fost declarat în programul SUMAL ca fiind expedit din APV nr. X, rezultând astfel o cantitate de X mc (1.296,91 mc + X mc) identificată ca fiind livrată din APV X, în perioada 15.07.2013-29.03.2014.

Având în vedere faptul că după data de 29.03.2014 nu au fost identificate avize de expediție din acest APV, autorizația de exploatare a fost valabilă până la 02.02.2014 și în perioada 01.05.2014-31.05.2014, iar SC NM SRL nu putea să exploateze materialul lemnos în alta perioadă decât cea avizată, organele de control au concluzionat că în data de 08.04.2014 aceasta nu putea livra cantitatea de X mc înscrisă în avizul cu nr. 5971527/08.04.2014.

#### 4. APV A - Ocolul Silvic Du

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X,23 masă lemnoasă (X,23 mc fag, X mc carpen) de la SC NM SRL, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971528/10.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic Du- Heves, iar punctul de descărcare este Rampa primară Heves;
- factura seria/nr. SBNIC NR. 0000796/14.04.2014 în valoare de X lei.

Conform informațiilor transmise de Garda Forestieră X:

- potrivit informațiilor furnizate de serverul central SUMAL, din APV nr. A a fost declarată o cantitate exploatată de X mc masă lemnoasă;
- SC NM SRL a declarat că a livrat cantitatea de X mc fag către SC C SRL, SC A SRL, SC L SRL, SC LC SRL și în gestiunea SC NM SRL (X mc), în perioada 11.03.2013 - 28.03.2014.

Din documentele transmise de către furnizorul SC NM SRL, a rezultat că în afara avizelor de expediție care însumează cei X mc masă lemnoasă exploatată, a mai fost emis și avizul de expediție material lemnos nr. 4128346/ 17.03.2014 având indicat la rubrica "Document de proveniență" actul de punere în valoare nr. A cu o cantitate de X mc, care a fost declarat în programul SUMAL ca fiind vândut din APV nr. X. Astfel rezultă că avizele emise având ca proveniență APV-ul A însumează o cantitate de X mc (X,77 mc + X mc).

Potrivit informațiilor transmise de către Ocolul Silvic Du, prin adresa înregistrată la AJFP X AIF sub nr. 4618/07.11.201615) în baza actului de punere în valoare nr. A a fost exploatată cantitatea de X mc masă lemnoasă fag. Conform autorizației de exploatare nr. 666463/23.10.2013, exploatarea masei lemnoase a avut loc în perioada 23.10.2013-31.12.2013, fiind prelungită până la data de 15.03.2014. La reprimirea Parchetului a fost întocmit Procesul verbal de reprimire nr. 666/14.03.2014, în care se menționează că rezultatul exploatării a fost **de X mc** masă lemnoasă, iar la reprimirea parchetului nu s-au consemnat stocuri în rampa primară.

S-a constatat astfel faptul că la data de 10.04.2014 SC X SRL nu putea achiziționa cantitatea de X mc masă lemnoasă având ca proveniență APV-ul A întrucât cantitatea rămasă era de X mc.

## 5. APV B- Ocolui Silvic HD

În perioada verificată, SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc material lemnos de la SC NM SRL, conform contract 7274/09.07.2013 fiind prezentate următoarele documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971524/01.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic HD- Crivini, iar punctul de descărcare este Rampa primară Crivini;
- factura seria/nr. SBNIC NR. 0000806/03.04.2014, în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X s-a constatat că:

- actul de punere în valoare nr. 579705, emis de către Ocolul Silvic HD are un volum brut total de X mc material lemnos;
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 631535 în perioada 15.07.2013 - 31.12.2013;
- SC NM SRL a declarat că a livrat cantitatea de X mc masă lemnoasă către SC A SRL, SC ML SRL, SC LC SRL, și în gestiunea SC NM SRL (X mc), în perioada 07.09.2013 - 22.11.2013, însă cantitatea de X mc masă lemnoasă înscrisă în avizul nr. 5971524/01.04.2014 nu a fost declarată în programul SUMAL.

Din analiza informațiilor transmise de furnizorul SC NM SRL, s-a constatat că în programul SUMAL societatea a declarat că a emis următoarele avize având ca proveniență APV-ul 579705:

- seria ML nr. 3046549/30.08.2013 cu o cantitate de X mc
- seria ML nr. 3046691/16.09.2013 cu o cantitate de X mc
- seria ML nr. 3046692/17.09.2013 cu o cantitate de X mc
- seria ML nr. 3046695/19.09.2013 cu o cantitate de X mc
- seria ML nr. 4128061/11.11.2013 cu o cantitate de X mc
- seria ML nr. 4128062/12.11.2013 cu o cantitate de X mc
- seria ML nr. 4128064/13.11.2013 cu o cantitate de X mc
- seria ML nr. 4128065/14.11.2013 cu o cantitate de X mc
- seria ML nr. 4128066/14.11.2013 cu o cantitate de X mc

Însă din verificarea acestora s-a constatat că la rubrica 3 "Doc. Proveniență" sunt înscrise alte numere de APV- uri, respectiv APV X, Z și Y, rezultând astfel o cantitate livrată de X mc masă lemnoasă, având ca proveniența APV -ul B.

Din informațiile transmise de către Ocolul Silvic HD, prin adresa înregistrată la AJFP X - AIF sub nr. 4338/20.10.2016, au rezultat următoarele:

- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 631535/15.07.2013 în perioada 15.07.2013-31.12.2013, prelungită până la data de 13.02.2014;
- potrivit procesului verbal de constatare a încetării forței majore încheiat la data de 13.01.2014, în perioada 25.11.2013-12.01.2014 exploatarea a fost întreruptă, aceasta reluându-se de la data de 13.01.2014 până la data de 18.02.2014;
- potrivit procesului verbal de constatare a încetării forței majore încheiat la data de 17.03.2014 în perioada 19.02.2014-16.03.2014 exploatarea a fost întreruptă, aceasta reluându-se de la data de 17.03.2014 până la data de 21.03.2014;
- potrivit actului de constatare încheiat la data de 21.03.2014, înregistrat la Ocolul Silvic HD sub nr. 1167/21.03.2014, parchetul din Partida 51 Crivini nu poate fi reprimă deoarece o cantitate de X mc masă lemnoasă autorizată spre exploatare nu a fost exploatată;
- potrivit procesului verbal de reprimire a parchetului nr. 649600 din data de 25.06.2014, partida nr. Bcu un volum braț pe picior de X mc s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri în rampa primară.

## 6. APV C- Ocolul Silvic X

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc lemn rotund fasonat de la SC NM SRL fiind prezentate următoarele documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971602/03.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic X- Foltea, iar punctul de descărcare este Rampa primară;
- factura seria/nr. SBMC NR. 0000806/03.04.2014 - poziția 2, în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. Cemis de către Ocolul Silvic X are un volum brut total de X mc material lemnos;
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 695002 în perioada 10.01.2014- 31.03.2014;
- potrivit datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. Ca fost declarată o cantitate de X mc masă lemnoasă exploatată;
- SC NM SRL a declarat livrarea cantității de X mc molid în gestiunea NM SRL, în perioada 11.01.2014 -01.03.2014, iar cantitatea de X mc masă lemnoasă înscrisă în avizul 5971602/03.04.2014 nu a fost declarată în programul SUMAL.

Din analiza informațiilor transmise de furnizorul SC NM SRL, s-a constatat că în programul SUMAL aceasta a declarat că a emis avizul seria ML nr. 4128407/01.03.2014 cu o cantitate de X mc, având ca proveniența APV-ul C, însă din verificarea acestuia s-a constatat că la rubrica 3 „Doc. Proveniență” este înscris alt număr de APV, respectiv APV 563M, rezultând astfel că a fost livrată o cantitate de X mc având ca proveniență APV-ul C.

Conform informațiilor transmise de către Ocolul Silvic X:

- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 695002 în perioada 10.01.2014-31.03.2014;
- potrivit procesului verbal de reprimire a parchetului nr. 625515 din data de 31.03.2014, partida nr. C cu un volum brut pe picior de X mc s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului s-a constatat un stoc de X mc în rampa primară din care X mc lemn rotund fag, X mc paltin de munte și X mc molid.

Rezultă astfel neconcordanțe între datele furnizate de Garda Forestieră X, SC NM SRL și Ocolul Silvic X astfel:

- potrivit datelor obținute de la Garda Forestieră X și SC NM SRL, în perioada 11.01.2014-01.03.2014 a fost livrată o cantitate de X mc masă lemnoasă, rămânând astfel o cantitate de X mc masă lemnoasă în rampa primară la data de 02.03.2014, iar Ocolul Silvic X constată că la data de 31.03.2014 există un stoc în rampă de X mc, în condițiile în care după data de 01.03.2014 în programul SUMAL nu a mai fost declarat niciun aviz de însoțire material lemnos având ca proveniență APV C.
- dacă s-ar considera corectă cantitatea de X mc masă lemnoasă înscrisă în procesul verbal de reprimire a parchetului nr. 625515 din data de 31.03.2014, SC X SRL se afla în imposibilitatea de a achiziționa cantității de X mc masă lemnoasă la data de 03.04.2014.

## **7. APV D - Ocolul Silvic HD**

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc lemn rotund fasonat rășinos de la SC NM SRL, conform act adițional 7274/09.07.2013 fiind prezentate următoarele documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971525/04.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic HD - P83 Drum, iar punctul de descărcare este Rampa primară;
- factura seria/ nr. SBNIC NR. 0000807/07.04.2014 -poziția 1, în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. D emis de către Ocolul Silvic HD are un volum brut total de X mc material lemnos;
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 649829 în perioada 16.09.2013 -29.11.2013;
- potrivit datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. D a fost declarată o cantitate de X mc masa lemnoasa exploatată;
- SC NM SRL a declarat cantitatea de X mc masă lemnoasă ca fiind livrată către SC A

SRL, SC LC SRL și în gestiunea SC NM SRL, în perioada 07.10.2013 - 18.10.2013, iar cantitatea de X mc masă lemnoasă înscrisă în avizul nr. 5971525/04.04.2014 nu a fost declarată în programul SUMAL.

Analizând avizul de însoțire primar emis de către SC NM SRL către SC X SRL, organele de control au constatat faptul că acesta este emis în data de 04.04.2014, dată care este cu mult după data finalizării exploatării, 29.11.2013.

Conform informațiilor transmise de către Ocolul Silvic HD prin adresa înregistrată la AJFP X - AIF sub nr. 11185/20.10.2016:

- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 649829/16.09.2013;
- potrivit procesului verbal de reprimire a parchetului nr. 662407 din data de 29.11.2013, partida nr. D cu un volum brut pe picior de X mc s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri în rampa primară.

#### **8. APV E - Ocolul Silvic HD - P 814**

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc fag, lemn rotund fasonat, de la SC NM SRL conform contract 1340/12.12.2013, fiind prezentat avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971526/07.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic HD - Viezurei, iar punctul de descărcare este Rampa primară Viezurei și factura seria/ nr. SBNIC NR. 0000807/07.04.2014 -poziția 2, în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X, au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. E emis de către Ocolul Silvic HD are un volum brut total de X mc material lemnos;
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 698393 în perioadele 15.01.2014-15.04.2014, 15.09.2014 - 15.10.2014;
- potrivit datelor din serverul central SUMAL din APV nr. E a fost declarată o cantitate de X mc masă lemnoasă exploatată;
- SC NM SRL a declarat livrări în cantitate de X mc lemn fag către S.C. ML S.R.L. și în gestiunea SC NM SRL în perioada 21.01.2014- 07.02.2014, iar cantitatea de X mc masă lemnoasă înscrisă în avizul nr. 5971526/07.04.2014 nu a fost declarată în programul SUMAL.

Conform informațiilor transmise de către Ocolul Silvic HD prin adresa înregistrată la AJFP X - AIF sub nr. 11185/20.10.2016, în procesul verbal de reprimire a parchetului nr. 637879 din data de 11.03.2014, se precizează că partida nr. E, cu un volum brut pe picior de X mc s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri în rampa primară.

#### **9. APV F – Ocolul Silvic Dealul Sibiului - Partida 887**

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc lemn rotund fasonat fag, de la SC NM SRL fiind prezentate avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128433/01.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Dealul Sibiului Cărbunari, iar punctul de descărcare este Rampa Cărbunari și factura seria/nr. SBNJC nr. 0000809/ 17.04.2014, poziția nr. 1 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. F emis de către Ocolul Silvic Dealul Sibiului are un volum brut total de X mc fag;
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 716069 în perioada 25.03.2014- 15.04.2014 și 15.09.2014-30.11.2014;
- potrivit datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. F nu au fost declarate cantități de masă lemnoasă exploatate și nici livrări de masă lemnoasă având ca și proveniență acest APV.

Prin adresa înregistrată la AJFP X- AIF sub nr. 4204/13.10.2016, Ocolul Silvic Dealul Sibiului a comunicat faptul că partida nr. 887 a fost exploatată în perioada 25.03.2014-15.04.2014 și 15.09.2014 - 30.11.2014 în baza Autorizației de exploatare nr. 716069. Potrivit

Procesului verbal de reprimire a parchetului, partida nr. 887 a fost reprimită în data de 06.10.2014, fără a fi constatate diferențe de masă lemnoasă.

Urmare a celor mai sus menționate, organele de control au concluzionat că partida 887 a fost în totalitate exploatată, dar masa lemnoasă rezultată nu a fost declarată în programul SUMAL.

#### **10. APV G - Ocolul Silvic X P 1188- Niculești**

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc molid, lemn rotund fasonat, de la SC NM SRL, conform contractului 1475/17.11.2013-P 1188, fiind prezentate avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971660/17.04.2014 (la două zile după începerea exploatării) potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic X P 1188- Poiana Niculești, iar punctul de descărcare este Rampa Poiana Niculești și factura seria/nr. SBNIC NR. 0000810/18.04.2014 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X a rezultat că SC NM SRL nu a declarat în programul SUMAL masă lemnoasă exploatată și nici livrări de masă lemnoasă având ca și proveniență APV -ul G.

Potrivit informațiilor transmise de către Ocolul Silvic X, SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 722100, în perioada 15.04.2014-12.09.2014. La reprimirea parchetului a fost întocmit procesul verbal de reprimire a parchetului nr. 655574 din data de 12.09.2014, în care se precizează că partida nr. G cu un volum brut pe picior de X mc s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos în rampa primară.

Drept urmare s-a constatat că partida 1188 a fost în totalitate exploatată însă masa lemnoasă rezultată nu a fost declarată în programul SUMAL.

#### **11. AP V H - Ocolul Silvic X**

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc, lemn rotund fasonat, de la SC NM SRL, conform contract 7557/12.11.2013- P73 și contract 7558/12.11.2013- P1345, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128487/28.04.2014 cu o cantitate de X mc lemn rotund potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic X- Valea Rachitii P73, iar punctul de descărcare este Rampa Valea Rachitii;
- factura seria/ nr. SBNIC NR. 0000813/21.04.2014 - poziția 1 în valoare de X lei;
- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128496/16.09.2014 cu o cantitate de X mc lemn rotund potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic X - Valea Rachitii P73, iar punctul de descărcare este „Drum auto”;
- factura seria/ nr. SBNIC NR. 0000824/16.09.2014 - poziția 2 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. H, emis de către Ocolul Silvic X, are un volum brut de X mc (X mc fag, X mc mestecăn, X mc molid);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 723150 în perioada 01.05.2014- 15.10.2014;
- potrivit datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. H a fost declarată o cantitate de X mc masă lemnoasă exploatată, fiind declarat doar avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128496/16.09.2014 cu o cantitate de X mc molid ca livrare de masă lemnoasă către SC X SRL. Cantitatea de X mc masă lemnoasă înscrisă în avizul 4128487/28.04.2014 nu a fost declarată în programul SUMAL.

Conform informațiilor transmise de către Direcția Silvică X- Ocolul Silvic X partida nr. H, cu un volum brut pe picior de X mc, s-a exploatat în baza Autorizației de exploatare nr. 723150 în perioada 01.05.2014- 15.10.2014. În procesul verbal de reprimire a parchetului nr. 654643 din data de 15.09.2014, se precizează că la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos.

Având în vedere faptul că avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128496 a fost emis în 16.09.2014, după reprimirea parchetului, iar în data de 15.09.2014 în rampa primară nu mai era

stoc, rezultă faptul că SC X SRL nu a achiziționat cantitatea de X mc lemn rotund rășinos de la SC NM SRL, achiziția înregistrată în evidența contabilă fiind fără proveniență legală.

De asemenea, deoarece exploatarea masei lemnoase în baza APV H a început în data de 01.05.2014, se constată că SC X SRL nu putea să achiziționeze de la SC NM SRL cantitatea de X mc lemn rotund înscris în avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128487/28.04.2014, având ca proveniență APV -ul H.

### **12. APV I - Ocolul Silvic X – Pr. lui Gheza**

Potrivit documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate totală de X mc masă lemnoasă (X mc molid, X mc fag, X mc lemn DT), lemn rotund fasonat, conform ctr. 7558/12.11.2013 în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128488/28.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic X Pr. lui Gheza, iar punctul de descărcare este Rampa Pr. lui Gheza;
- factura seria/ nr. SBNIC NR. 0000813/21.04.2014 - poziția 2 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră Brașov, au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. I emis de către Ocolul Silvic X are un volum brut total de X mc material lemnos (X mc brad, X mc fag, X mc molid, X mc paltin de munte, X mc scoruș);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 723157 în perioada 01.05.2014 – 31.08.2014;
- potrivit datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. I nu a fost declarată masă lemnoasă exploatată și nu au fost declarate livrări de masă lemnoasă având ca și proveniență APV-ui I.

Conform informațiilor transmise de către Direcția Silvică AI - Ocolul Silvic X, exploatarea materialului lemnos s-a făcut în baza autorizației de exploatare nr. 723157 în perioada 01.05.2014 -31.08.2014, iar în procesul verbal de reprimire a parchetului nr. 644148 din data de 21.07.2014, se precizează că partida nr. I cu un volum brut pe picior de X mc, s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos.

Din corelarea datelor de mai sus, organele de control au constatat că exploatarea masei lemnoase provenită din APV I a început în data de 01.05.2014, rezultând astfel că în data de 28.04.2014 SC NM SRL nu avea cum să dețină o cantitate de X mc lemn rotund fasonat, având ca proveniență APV -ul I, și deci masa lemnoasă de X mc nu are proveniență legală.

### **13. APV J - Ocolul Silvic Sebeș - Căldarea Balelor P329**

Potrivit documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc (X mc fag și X mc paltin) lemn rotund fasonat conform ctr. 7559/12.11.2013, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971529/14.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic Sebeș -Căldare, iar punctul de descărcare este Rampa Căldare;
- factura seria/ nr. SBNIC 0000815/21.04.2014 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. J emis de către Ocolul Silvic Blaj are un volum brut total de X mc material lemnos (X mc brad, X mc fag, X mc molid, X mc paltin de munte);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 690504 în perioada 16.09.2013 -30.04.2014;
- SC NM SRL a declarat cantitatea de X mc molid ca transferată în baza avizelor emise din Partida 329 Căldarea Balelor în gestiunea SC NM SRL în perioada 19.12.2013-23.12.2013, fără a fi declarată însă și cantitatea de X mc masă lemnoasă înscrisă în avizul nr. 5971529/14.04.2014.

Conform informațiilor transmise de către Direcția Silvică Alba Iulia - Ocoalele Silvice Sebeș și Blaj:

- în baza contractului de vânzare-cumpărare masă lemnoasă pe picior nr. 7553/12.11.2013, SC NM SRL a achiziționat de la Direcția Silvică Alba o cantitate de X mc material lemnos (X mc brad, X mc fag, X mc molid, X mc paltin de munte) al cărui termen

- de exploatare a fost cuprins între perioadele: 01.01.2014- 15.04.2014 și 15.09.2014-15.11.2014;
- în data de 02.01.2015 s-a încheiat actul adițional la contractul de vânzare cumpărare masă lemnoasă pe picior nr. 7559/12.11.2013, înregistrat la Direcția Silvică Alba sub nr. 1368/02.01.2015. Obiectul acestui act adițional îl constituie Partida 329 Căldarea Balelor, potrivit căruia la data de 31.12.2014 volumul brut de lemn neexploatat din această partidă **a fost de X mc fag**. Termenul de exploatare pentru anul 2015 a fost stabilit în perioada cuprinsă între 02.02.2015 - 30.04.2015. Potrivit prevederilor art. VI. Clauze speciale, actul adițional nr. 1368/02.01.2015 s-a întocmit având la baza actul de constatare a stocurilor încheiat la finele anului 2014, actul de punere în valoare pentru stocul rămas, actul de calamitate nr. 1763/25.02.2014.
  - Potrivit procesului verbal de constatare a începerii calamității naturale încheiat la data de 25.02.2014 și înregistrat la Ocolul Silvic Sebeș sub nr. 1763/25.02.2014, în data de 25.02.2014 s-a constatat începerea calamității pentru partida 329 Căldarea Balelor. În data de 02.02.2015, reprezentanții Ocolului Silvic Blaj și reprezentantul societății NM SRL s-au deplasat pe teren unde au constatat faptul că drumurile de acces către partida 329 Căldarea Balelor au fost impracticabile din cauza zăpezii în perioada **25.02.2014-02.02.2015**. Urmarea a acestui fapt, în data de 02.02.2015 s-a întocmit procesul verbal de constatare a încetării calamității naturale înregistrat la Ocolul Silvic Blaj sub nr.1763/02.02.2015. Termenul de exploatare nou propus a fost între data de 02.02.2015-30.04.2015.
  - În data de 30.04.2015 s-a încheiat procesul verbal de reprimire a parchetului, înregistrat la Sirecția Silvică Alba Iulia- Ocolul Silvic Blaj sub nr. 1646/30.04.2015, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos.

Având în vedere faptul că în conformitate cu documentele furnizate de către Direcția Silvică Alba Iulia- Ocoalele Silvice Sebeș și Blaj, la data de 31.12.2014 volumul brut de lemn neexploatat din partida 329 Căldarea Balelor a fost de X mc fag, iar în perioada 25.02.2014-02.02.2015 drumurile de acces către aceasta au fost impracticabile din cauza zăpezii, se constată că SC X SRL nu putea achiziționa la SC NM SRL cantitatea de X mc fag, X mc paltin, lemn rotund fasonat înscrisă în avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971529 din data de 14.04.2014.

#### **14. APV K - Ocolul Silvic Rășinari -Nanu**

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc masă lemnoasă (X mc molid, X mc fag, 1 mc mesteacăn), lemn rotund fasonat, de la SC NM SRL, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128490/30.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic Rășinari - Nanu, iar punctul de descărcare este Rampa Nanu;
- factura seria/ nr. SBNIC 0000818/30.04.2014 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră Brașov s-au constatat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. K emis de către Ocolul Silvic Rășinari are un volum brut total de X mc material lemnos (X mc brad, X mc fag, 1 mc mesteacăn, X mc molid);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 724575 în perioada 01.05.2014-30.07.2014;
- conform datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. K nu a fost declarată masă lemnoasă exploatată și nici livrări de masă lemnoasă având ca și proveniență APV-uli K.

Conform informațiilor transmise de către Ocolul Silvic Rășinari:

- actul de punere în valoare nr. K emis de către Ocolul Silvic Rășinari are un volum brut total de X mc material lemnos (X mc brad, X mc molid, X mc fag, 1 mc mesteacăn);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 724575/30.04.2014 în perioada 01.05.2014-31.07.2014, partida 54 Nanu fiind predată spre exploatare în data de 30.04.2014 conform Procesului verbal de predare spre exploatare nr. 627/15.09.2014.
- Potrivit procesului verbal de control al exploatării parchetului nr. 1136/30.07.2014, întocmit de către Ocolul Silvic Rășinari, la data de 30.07.2014 lucrările de exploatare pentru partida nr. K



nu au început;

- Prin adresa FN înregistrată la Ocolul Silvic Rășinari sub nr. 1147/31.07.2014, SC NM SRL înștiințează faptul că din cauza condițiilor nefavorabile partida 54 (K) nu s-a putut exploata și solicită continuarea exploatării;
- Conform procesului verbal de control al exploatării parchetului nr. 1702 din data de 03.10.2014, întocmit de către Ocolul Silvic Rășinari, la data de 03.10.2014 s-a exploatat din partida nr. K o cantitate de cca X mc;
- În procesul verbal de control al exploatării parchetului nr. 1996 din data de 27.10.2014, întocmit de către Ocolul Silvic Rășinari, se precizează că partida nr. K cu un volum brut pe picior de X mc, s-a exploatat în baza Autorizației de exploatare nr. 724575, iar la data de 27.10.2014 era transportată o cantitate de X mc masă lemnoasă;
- conform Notei de constatare din data de 29.10.2014, în data de 27.10.2014, reprezentatul ITSRV X s-a deplasat pe teren pentru verificarea partizilor 54 Nanu și 108 Drum Nanu. Urmare a verificărilor efectuate cu privire la partida K s-a constatat ca la data de 27.10.2014, partida este exploatată, dar nu este reprimată. De asemenea s-a constatat faptul că „în data de 30.04.2014 SC NM SRL vinde către SC X SRL cantitatea de X mc lemn rotund din care: X mc molid, X mc fag, 1 mc mesteacăn cu factura nr. 818/30.04.2014. Lemnul este fasonat și depozitat în platforma primară la drum auto cu avizul ML 4128490/30.04.2014. Începând cu data de 22.09.2014 până la data de 04.10.2014, SC X SRL transportă material lemnos cu avize primare ML-uri vechi din stocul de la drum auto și la rubrica Document de proveniență este consemnat APV-ul de SUMAL cât și avizul de însoțire cu care s-a vândut întreaga cantitate de la NM SRL la SC X SRL, avizele au trecute codurile offline și online. Din data de 09.10.2014, SC X SRL transportă până la data de 25.10.2014, X mc cu avize de însoțire primare de tip nou și la rubrica de proveniență este consemnat avizul de însoțire ML 4128490- cel cu care s-a vândut masa lemnoasa de la NM la SC X SRL, pe avize sunt trecute codurile online.”;
- potrivit procesului verbal de reprimire a parchetului din data de 04.11.2014, înregistrat la Ocolul Silvic Rășinari sub nr. 2152/10.11.2014, partida nr. K cu un volum brut pe picior de X mc, s-a exploatat în baza Autorizației de exploatare nr. 724575, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos.

În urma analizării tuturor documentelor puse la dispoziție, organele de control au constatat faptul că există neconcordanțe între informațiile primite, astfel:

- Potrivit procesului verbal de control al exploatării parchetului nr. 1136 din data de 30.07.2014 întocmit de către Ocolul Silvic Rășinari, la acea dată lucrările de exploatare pentru partida nr. K **nu au început** iar potrivit Notei de constatare din data de 29.10.2014, în data de 30.04.2014 SC NM SRL vinde către SC X SRL cantitatea de X mc lemn rotund din care: X mc molid, X mc fag, 1 mc mesteacăn cu factura nr. 818/30.04.2014; lemnul este fasonat și depozitat în platforma primară la drum auto cu avizul ML 4128490/30.04.2014;

- Prin adresa FN înregistrată în Ocolul Silvic Rășinari sub nr. 1147/31.07.2014 SC NM SRL înștiințează faptul că din cauza condițiilor nefavorabile, partida 54 (K) **nu s-a putut exploata și se solicită continuarea exploatării.**

Astfel, rezultă că la data de 30.04.2014 SC X SRL nu putea achiziționa de la SC NM SRL o cantitate de X mc lemn rotund fasonat având ca proveniență APV- ul K, aceasta fiind fără proveniență legală.

### **15. APV L - Ocolul Silvic Rășinari - Drum Nanu**

Potrivit documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc (X mc lemn rotund rășinos, X mc fag, 4 mc mesteacăn), masă lemnoasa fasonată la cioata P 108, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128495/**15.09.2014** potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic Rășinari- P 108 Drum, iar punctul de descărcare este Rampa primară P 108 Drum Nanu;
- factura seria/ nr. SBNIC NR. 0000824/16.09.2014 -poziția 3 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X, au rezultat următoarele:

- conform datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. L a fost declarată o cantitate de X mc masă lemnoasă exploatată;

- SC NM SRL a declarat prin avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128495/15.09.2014 livrări de X mc masă lemoasă (X mc molid, X mc fag, 4 mc mesteacăn) către SC X SRL.

Potrivii informațiilor transmise de către Ocolul Silvic Rășinari:

- actul de punere în valoare nr. L emis de către Ocolul Silvic Rășinari are un volum brut total de X mc material lemnos (X mc brad, X mc molid, X mc fag, 4 mc mesteacăn);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 763907/15.09.2014 în perioada **22.09.2014**-30.09.2014.
- Ocolul Silvic Rășinari a predat spre exploatare către SC NM SRL parchetul din partida 108 în data de 15.09.2014 conform Procesului verbal de predare spre exploatare nr. 1451/15.09.2014;
- Potrivit procesului verbal de control al exploatării parchetului nr. 1703/06.10.2014 întocmit de către Ocolul Silvic Rășinari s-a constatat faptul ca la data de **03.10.2014** din partida nr. L s-a exploatat o cantitate de cca X mc masă lemnoasă;
- potrivit procesului verbal de control al exploatării parchetului nr. 1997/27.10.2014 întocmit de către Ocolul Silvic Rășinari, partida nr. L cu un volum brut pe picior de X mc, s-a exploatat, iar la data de 27.10.2014 s-a constatat masă lemnoasă transportată X mc fag, X mc molid, 4 mc mesteacăn, masă lemnoasă în rampa primară X mc molid;
- conform Notei de constatare din data de 29.10.2014, în data de 27.10.2014, reprezentatul ITSRV X s-a deplasat pe teren pentru verificarea partizilor 54 Nanu și 108 Drum Nanu și a constatat că la data de 27.10.2014, partida este exploatată, dar nu este reprimată. De asemenea, s-a constatat faptul că din această partidă s-au transportat X mc lemn rotund, diferența de X mc lemn rotund rășinoase, măsurat cu coaja, este în platforma primară;
- potrivit procesului verbal de reprimire a parchetului din data de 30.10.2014, înregistrat la Ocolul Silvic Rășinari sub nr. 2083 din data de 03.11.2014, partida nr. L cu un volum brut pe picior de X mc, s-a exploatat, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos.

Astfel, deoarece potrivit procesului verbal de control al exploatării parchetului nr. 1703/06.10.2014 întocmit de către Ocolul Silvic Rășinari la data de 03.10.2014 din partida nr. L s-a exploatat o cantitate de cca X mc masă lemnoasă iar potrivit avizului de însoțire primar seria ML nr. 4128495/15.09.2014 în data de 15.09.2014 SC X SRL achiziționează o cantitate de X mc lemn rotund fasonat, și având în vedere faptul că la data de 15.09.2014 abia a fost predat spre exploatare parchetul din partida 108, organele de control au concluzionat că la data de 15.09.2014 SC X SRL nu putea achiziționa de la SC NM SRL o cantitate de X mc lemn rotund fasonat având ca proveniență APV- ul L, aceasta fiind fără proveniență legală.

#### **16. APV M - Ocolul Silvic Sebeș - Pârâul Balelor- P 687**

Potrivit documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc (X mc lemn rotund rășinos, X mc fag), masă lemnoasă fasonată la cioata P 687 în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128497/25.09.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic Sebeș Pârâul Balelor, iar punctul de descărcare este Rampa primară P 687;
- factura seria nr. SBNIC NR. 0000825/25.09.2014 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X a rezultat că:

- actul de punere în valoare nr. M emis de către Ocolul Silvic Sebeș are un volum brut de X mc (X mc brad, X mc fag, X mc molid);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 577532 în perioada 10.12.2012- 10.03.2013;
- conform datelor din serverul central SUMAL din APV nr. M a fost declarată o cantitate de X mc masă lemnoasă exploatată;
- SC NM SRL a declarat livrări de masă lemoasă către SC X SRL cu avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128497/ 25.09.2014 (X mc lemn rotund rășinos, X mc fag).

Conform informațiilor transmise de către Direcția Silvică Alba Iulia- Ocolul Silvic Sebeș, în procesul verbal de reprimire a parchetului nr. 686919 din data de 30.06.2014 se precizează că

partida nr. M cu un volum brut pe picior de X mc, s-a exploatat în baza Autorizației de exploatare nr. 577532, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos.

Analizând avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128497/25.09.2014 emis de către SC NM SRL către SC X SRL s-a constatat faptul ca acesta este datat 25.09.2014, data care este cu mult după data finalizării exploatării 10.03.2013.

#### **17. APV N - Ocolul Silvic Dealul Sibiului**

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc masă lemnoasă fasonată (X mc fag, X mc stejar, X mc carpen, X mc jugastru, X mc salcâm, X mc plop) din partida P912 de la SC NM SRL, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128444/28.09.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Dealul Sibiului P912, iar punctul de descărcare este Depozit Cristian, cu o cantitate de X mc fag;
- factura seria/nr. SBNIC NR. 0000827/30.09.2014- poziția 1, în valoare de X lei;
- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128434/10.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Dealul Sibiului P912, iar punctul de descărcare este Rampa Primară Dosu Vurpar, cu o cantitate de X mc material lemnos;
- factura seria/nr. SBNIC NR. 0000809/17.04.2014- poziția 2 în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. N emis de către Ocolul Silvic Dealul Sibiului are un volum brut total de X mc material lemnos (X mc carpen, X mc fag, X mc gorun, X mc jugastru, X mc plop tremurător, X mc salcâm);
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 720937 în perioada 08.04.2014 – 30.07.2014;
- conform datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. N a fost declarată o cantitate de X mc masă lemnoasă exploatată;
- SC NM SRL a declarat prin avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128444/ 28.09.2014 livrări de masă lemnoasă (X mc lemn fag) către SC X SRL.
- Cantitatea de X mc masă lemnoasă înscrisă în avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128434/30.04.2014 nu a fost declarată în programul SUMAL.

Conform informațiilor transmise de către Ocolul Silvic Dealul Sibiului, în procesul verbal de reprimire a parchetului nr. 646797 din data de 30.07.2014 se precizează că partida nr. N cu un volum brut pe picior de X mc, s-a exploatat în perioada 08.04.2014 - 30.07.2014, iar la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri de material lemnos.

#### **18. APV O - OS Dealul Sibiului Partida 892**

SC X SRL a înregistrat achiziția unei cantități de X mc lemn rotund fasonat (X mc fag și X mc stejar) de la SC NM SRL, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128443/28.09.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Dealul Sibiului P892, iar punctul de descărcare este Depozit Cristian, cu o cantitate de X mc fag;
- factura/seria nr. SBNIC 0000827/30.09.2014- poziția nr. 2 în valoare de X lei;
- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128435/10.04.2014 potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Dealul Sibiului P892, iar punctul de descărcare este Rampa Dosu Găinari, cu o cantitate de X mc fag și X mc stejar;
- factura seria/nr. SBNIC 0000809/17.04.2014- poziția nr. 3, în valoare de X lei.

Din informațiile transmise de Garda Forestieră X au rezultat următoarele:

- actul de punere în valoare nr. O emis de către Ocolul Silvic Dealul Sibiului are un volum brut total de X mc material lemnos (X mc fag și X mc gorun), în condițiile în care SC X SRL a achiziționat de la SC NM SRL cantitatea de X mc material lemnos având ca și proveniență acest APV;
- SC NM SRL a efectuat exploatarea materialului lemnos, conform Autorizației de exploatare nr. 720941 în perioada 08.04.2014 - 30.08.2014;
- conform datelor din serverul central SUMAL, din APV nr. O a fost declarată o cantitate de

X mc masă lemnoasă exploatată;

- SC NM SRL a declarat prin avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128445/ 28.09.2014 livrări de masă lemnoasă (X mc lemn fag) către SC X SRL;
- Cantitatea de X mc masa lemnoasă înscrisă în avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128435/ 10.04.2014 nu a fost declarat în programul SUMAL.

Conform informațiilor transmise de către Ocolul Silvic Dealul Sibiului prin adresa înregistrată la AJFP X- AIF sub nr. 4204/13.10.2016, în data de 28.05.2014 a fost încheiat Procesul verbal de începere de calamități nr. 765/28.05.2014 potrivit căruia s-a constatat faptul că din cauza ploilor abundente sunt afectate căile de scos apropiate. În data de 29.09.2014 a fost încheiat Procesul verbal de calamitate nr. 1268/29.09.2014 potrivit căruia reprezentanții Ocolul Silvic Dealul Sibiului s-au deplasat în teren în partida 892 constatând că drumurile de scos apropiate au devenit practicabile și au acordat o prelungire de exploatare a masei lemnoase pentru perioada 29.09.2014 - 30.12.2014, nefiind consemnat faptul că exploatarea masei lemnoase ar fi început înainte de data aprobată, respectiv înainte de 29.09.2014.

Urmare a celor mai sus reținute, organele de control au concluzionat că societatea verificată se afla în imposibilitatea transportării materialului lemnos înscris în avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128445, în data de 28.09.2014 întrucât perioada de exploatare a fost 08.04.2014 - 30.08.2014 și 29.09.2014-30.12.2014.

#### **19. Avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128443/23.07.2014**

Urmare a verificărilor efectuate s-a constatat faptul că SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă o cantitate de X mc lemn rotund rășinos în baza avizului de însoțire primar seria ML nr. 4128443/23.07.2014 și a facturii seria SBNIC nr. 0000823/ 31.08.2014 - pozițiile 2, 3 și 4, în valoare de X lei. Potrivit avizului de însoțire primar seria ML nr. 4128443/23.07.2014, punctul de încărcare este „P891 Oasa” și punctul de descărcare a materialului lemnos este „depozit rampa primară”, în acest aviz nefiind înscris documentul de proveniență. Analizând modul de completare al acestui aviz se constata faptul ca acesta conține ștersături, fiind modificată cantitatea de material lemnos înscrisă.

Conform situației „Avize emise de SC NM SRL”, pusă la dispoziție de către Garda Forestieră X prin adresa nr. 7710/30.09.2016, SC NM SRL nu a declarat în programul SUMAL avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128443/23.07.2014.

#### **20. Avizele de însoțire primare seria ML nr. 4128483/02.04.2014, nr. 4128484/02.04.2014, nr. 4128486/02.04.2014, nr. 5971601/01.04.2014 și nr. 4128498/29.09.2014**

Din verificările efectuate s-a constatat faptul că SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă o cantitate de X mc masă lemnoasă în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128483/02.04.2014 cu o cantitate de X mc lemn rotund fag și X mc lemn stejar;
- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128484/02.04.2014 cu o cantitate de X mc lemn foc fag și X mc lemn rotund fag;
- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128486/02.04.2014 cu o cantitate de X mc lemn foc fag și X mc lemn rotund fag;
- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971601/01.04.2014 cu o cantitate de X mc lemn rotund rășinos și X mc lemn fag;
- factura seria SBNIC nr. 0000798/15.04.2014 în valoare de X lei;
- factura seria SBNIC nr. 0000826/29.09.2014 în valoare de X lei.

Analizând modul de completare al avizelor de însoțire primare seria ML nr. 4128483/02.04.2014, nr. 4128484/02.04.2014 și nr. 4128486/02.04.2014 se constată că acestea au înscrise la rubrica punct de încărcare „Depozit Cristian”, iar la rubrica de proveniență „reg. unic 0992207”, neputându-se identifica poziția din registrul unic, deoarece aceasta prezintă ștersături și modificări. De asemenea cantitățile de material lemnos înscrise în aceste avize de însoțire primare prezintă ștersături și modificări.

În ceea ce privește avizul de însoțire primar seria ML nr. 5971601/01.04.2014, acesta are înscris la rubrica punct de încărcare „Depozit Sebeș”, iar la rubrica de proveniență „reg. unic 2046957”, dar nu are înscrisă poziția registrului de intrare - ieșire material lemnos și punctul de descărcare al materialului lemnos.

De asemenea, urmare a verificărilor efectuate, s-a constatat faptul ca SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă o cantitate de X mc lemn foc stejar în baza avizului de însoțire primar seria ML nr. 4128498/29.09.2014 și a facturii seria SBNIC nr. 0000826/29.09.2014 în valoare de X lei. Punctul de încărcare înscris în aviz este „Depozit Cristian” iar punctul de descărcare este tot „Depozit Cristian”, nu este înscrisă seria și poziția registrului de intrare-ieșire material lemnos. Organele de control precizează faptul că SC X SRL nu are declarat punct de lucru în localitatea Cristian.

Potrivit situației „Avize emise de SC NM SRL”, pusă la dispoziție de către Garda Forestieră Brașov, SC NM SRL a declarat ca livrare din „Gestiunea buștean” către SC X SRL avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128498/29.09.2014, masa lemnoasă înscrisă în avizele seria ML nr. 4128483/02.04.2014, nr. 4128484/ 02.04.2014, nr. 4128486/02.04.2014 și nr. 5971601/01.04.2014, nefiind declarată în programul SUMAL.

#### **21. Avizul de însoțire secundar seria AS nr. 0721449/25.04.2014**

Din verificările efectuate s-a constatat faptul că SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă o cantitate de 12,40 mc cherestea molid în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire secundar seria AS nr. 0721449/25.04.2014;
- factura seria SBNIC nr. 0000816/25.04.2014 în valoare de X lei.

Analizând modul de completare al avizului de însoțire secundar seria AS nr. 0721449/25.04.2014 se constată faptul că în acest aviz este înscris la document de proveniență „Aviz 3350945/06.04.2013”, nu este menționat punctul de încărcare și punctul de descărcare al cherestelei, iar data emiterii avizului prezintă modificări/ștersături.

Potrivit situației „Avize emise de SC NM SRL”, pusă la dispoziție de către Garda Forestieră Brașov prin adresa nr. 7710/30.09.2016, SC NM SRL nu a declarat în sistemul SUMAL ca livrare către SC X SRL avizul de însoțire secundar seria AS nr. 0721449/25.04.2014.

#### **22. Avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128441 având ca proveniență avizul nr. 5601713**

Potrivit documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc lemn rotund rășinos, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128441/02.05.2014 pentru o cantitate de X mc lemn rotund molid, potrivit căruia proveniența este din aviz nr. 5601713, APV nr. 635442, punctul de încărcare este Rampa Pârâul Catanesc, iar punctul de descărcare este Depozit Sebeș.
- factura seria SBNIC nr. 0000799/16.04.2014 - poziția 2, în valoare de X lei.

Conform informațiilor furnizate de către SC NM SRL, în baza avizului de însoțire primar seria ML nr. 5601713/03.03.2014, aceasta a achiziționat de la SC X SRL o cantitate de X mc lemn rotund (X mc rășinos, X mc fag).

SC NM SRL nu a declarat în sistemul SUMAL ca livrare către SC X SRL avizul de însoțire seria ML nr. 4128441/02.05.2014.

#### **23. Avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128438 având ca proveniență avizul nr. 5601714**

Conform documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc lemn rotund fag, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128438/03.05.2014 pentru o cantitate de X mc lemn rotund fag, în care se menționează că proveniența este din aviz nr. 5601714, APV X, punctul de încărcare este Rampa primară Bardul Înalt, iar punctul de descărcare este Depozit Sebeș;
- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128439/03.05.2014 pentru o cantitate de X mc lemn rotund fag, în care se menționează că proveniența este din aviz nr. 5601714, APV X, punctul

de încărcare este Rampa primară Bardul Înalt, iar punctul de descărcare este Depozit Sebeș;

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128440/03.05.2014 pentru o cantitate de X mc lemn rotund fag, în care se menționează că proveniența este din aviz nr. 5601714, APV X, punctul de încărcare este Rampa primară Bardul Înalt, iar punctul de descărcare este Depozit Sebeș;
- factura seria SBNIC nr. 0000799/16.04.2014 -poziția 1, în valoare de X lei.

Urmare a verificării fișei de magazie a materiilor prime intrate în gestiune (lemn rotund fag rampa-cod 00000014) s-a constatat faptul că SC X SRL înregistrează intrarea de material lemnos în data de 16.04.2014, în baza facturii nr. 0000799/16.04.2014, iar consumul cantității de X mc lemn rotund fag este înregistrat tot în data de 16.04.2014, în baza bonului de consum nr. 8, deși conform avizelor mai sus enumerate, data plecării materialului lemnos de la SC NM SRL-rampă în depozitul Sebeș al SC X SRL a fost 03.05.2014. Organele de control au concluzionat astfel că, întrucât la data de 16.04.2014 cantitatea de X mc masă lemnoasă se afla deja în gestiunea SC X SRL, aceasta nu a fost achiziționată în fapt de la SC NM SRL.

Conform informațiilor furnizate de către SC NM SRL, proveniența pentru livrările efectuate către SC X SRL este din avizul de însoțire primar seria ML nr. 5601714/05.03.2014, în baza căruia SC NM SRL a achiziționat de la SC X SRL o cantitate de X mc lemn rotund (X mc rușinos, X mc fag, X mc lemn foc fag). SC NM SRL a livrat din avizul de însoțire primar seria ML nr. 5601714/05.03.2014 o cantitate totală de X mc lemn rotund fag astfel:

- X mc către SC X SRL în baza avizelor mai sus menționate (seria ML nr. 4128438/03.05.2014, nr. 4128439/03.05.2014, nr. 4128440/03.05.2014);
- X mc către SC ML SRL în baza avizului de însoțire primar seria ML nr. 4128198/14.03.2014.

Potrivit situației „Avize emise de SC NM SRL”, pusă la dispoziție de către Garda Forestieră X, SC NM SRL nu a declarat în sistemul SUMAL livrarea de material lemnos către SC X SRL, înscrisă în avizele de însoțire seria ML nr. 4128438/ 03.05.2014, nr. 4128439/03.05.2014 și nr. 4128440/03.05.2014.

#### **24. Avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128437 având ca proveniență avizul nr. 5601716**

Conform documentelor prezentate de către SC X SRL, aceasta a achiziționat de la SC NM SRL o cantitate de X mc lemn rotund rășinos, în baza următoarelor documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 4128437/11.04.2014 pentru o cantitate de 41,54 mc lemn rotund rășinos, în care se menționează că proveniența este din aviz nr. 5601716, APV X, punctul de încărcare este Rampa primară, iar punctul de descărcare este Depozit Mina;
- factura seria SBNIC nr. 0000817/25.04.2014 - în valoare de X lei.

Potrivit informațiilor furnizate de către SC NM SRL, materialul lemnos livrat către SC X SRL provine din avizul de însoțire primar seria ML nr. 5601716/10.03.2014, în baza căruia, SC NM SRL a achiziționat de la SC X SRL o cantitate de X mc lemn rotund (X mc rășinos, X mc fag).

SC NM SRL a livrat din avizul de însoțire primar seria ML nr. 5601716/10.03.2014 o cantitate totală de X mc lemn rotund rășinos astfel:

- X mc către SC X SRL în baza avizului seria ML nr. 4128437/ 11.04.2014;
- X mc la depozitul Sebeș al SC NM SRL în baza avizelor de însoțire primare seria ML nr. 5971556/27.03.2014 și nr. 5971552/21.03.2014.

Conform situației „Avize emise de SC NM SRL”, pusă la dispoziție de către Garda Forestieră X, SC NM SRL nu a declarat în sistemul SUMAL livrarea de material lemnos către SC X SRL, înscrisă în avizul de însoțire seria ML nr. 4128437/31.04.2014.

#### **25. Avizul de însoțire primar seria ML nr. 5300992/19.08.2014 - emis de SC A SRL-CUI RO 21459090**

SC X SRL aceasta a înregistrat achiziția unei cantități de X mc lemn rotund molid dlia SC A SRL, pentru care a prezentat următoarele documente:

- avizul de însoțire primar seria ML nr. 5300992/19.08.2014 pentru o cantitate de X mc

lemn rotund molid, potrivit căruia punctul de încărcare este Ocolul Silvic Valea Frumoasei UP Salişte P1 Jujbea - partida 683072, iar punctul de descărcare este Rampa primară Jujbea- doar **în copie xerox**;

- factura seria ALR nr. 04683/29.08.2014 în valoare de X lei.

Potrivit informațiilor transmise de Garda Forestieră X avizul de însoțire primar seria ML nr. 5300992/19.08.2014 cu o cantitate de X mc lemn rotund molid nu a fost declarat în sistemul SUMAL.

Aferent cantității totale de Y2 mc masă lemnoasă fără proveniență legală, organele de control au determinat cheltuieli nedeductibile în sumă totală de Y1 lei, utilizând prețul mediu al intrărilor recalculat pentru fiecare lună.

La fundamentarea concluziei că masa lemnoasă nu are proveniență legală, organele de control au avut în vedere prevederile Legii nr. 46/2008/R privind Codul silvic, cu modificările și completările ulterioare, care la art. 68 alin. 1, art. 72 alin. 1 și art. 73 stipulează următoarele:

„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.”*

De asemenea, HG nr. 996/2008 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 prevede că:

„art. 2 *Încălcarea prevederilor prezentei hotărâri atrage, după caz, răspunderea civilă, contravențională sau penală a persoanei vinovate, potrivit reglementărilor legale în vigoare”.*

iar în 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, este stipulat că:

„art. 3

[...]

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

*a) la transbordarea materialelor lemnoase dintr-un mijloc de transport în altul;*

*b) la achiziționarea materialelor lemnoase de către achizitori;*

*c) la expedierea materialelor lemnoase cumpărate din piețe, târguri, oboare, precum și din centre de sortare și prelucrare și altele asemenea.*

**art. 4**

[...]

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

[...]

**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.*

[...]

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 nereprimite 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.

Totodată, conform prevederilor Ordinului Ministerului Agriculturii și Dezvoltării Rurale nr. 583 din 15.09.2008 pentru aprobarea Metodologiei privind organizarea și funcționarea sistemului informațional integrat de urmărire a materialelor lemnoase (SUMAL) și obligațiile operatorilor economici legate de acesta:

**„art. 14**

(1) *Anterior datei aprobate pentru reprimirea parchetului de exploatare, operatorii economici sunt obligați să opereze în sistemul SUMAL toate documentele de transport al materialelor lemnoase din partida respectivă și să ruleze un raport centralizator al materialelor lemnoase transportate.*

(2) *Raportul centralizator prevăzut la alin. (1) va fi prezentat obligatoriu la reprimirea partizii și stă la baza calculului rezultatului exploatării din partida respectivă.*

**art. 15**

*Rezultatul exploatării materialelor lemnoase se calculează pe fiecare specie, total lemn de lucru și total volum, precum și pe total APV, verificându-se încadrarea în toleranțele admisibile de calcul al APV.*

**art. 16**

*După reprimirea partizii sunt interzise eliberarea și operarea de documente având înscrisă la rubrica "Proveniența" partida respectivă decât în limita stocului înregistrat în platforma primară la reprimire.*

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că:

- în perioada verificată contribuabilul a achiziționat material lemnos de la SC NM SRL, societate cu care se afla în relații de afiliere, și de la SC A SRL, referitor la care s-a constatat că avizele de însoțire primare nu au fost introduse în programul SUMAL, fiind incidente prevederile art. 20 alin. 5 din 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, citat anterior.

Petenta prezintă copii după dovada depunerii Raportărilor SUMAL ale SC NM SRL însă organele de inspecție fiscală nu au susținut faptul că NM SRL nu a depus aceste raportări, ci faptul că acestea nu conțin livrările de material lemnos către SC X SRL, constatările organelor de inspecție fiscală având la bază informațiile transmise de Garda Forestieră.

- s-a constatat de asemenea, că în anumite situații cantitatea de material lemnos înscrisă într-un aviz era mult mai mare decât cantitatea care poate fi încărcată pe mijlocul de transport, fiind incidente prevederile art. 4 alin. 7 din 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, citat anterior;
- în unele avize de însoțire primară material lemnos întocmite de SC NM SRL, este menționată ca proveniență un alt aviz de însoțire, fapt care este permis doar în cazul transbordării materialului lemnos iar emitentul poate fi doar o structură silvică nu și agenții economici;
- există neconcordanțe între cantitatea autorizată a fi exploatată în baza unui APV, cantitatea declarată ca fiind exploatată și cantitatea pentru care s-au întocmit avize de expediție primară, rezultând situații în care SC NM SRL a întocmit documente de comercializare pentru cantități mult peste cele din APV-uri;
- în cazul APV A, SC NM SRL nu mai avea în stoc cantitatea de lemn pentru care întocmește documente pentru SC X SRL;
- contribuabilul verificat a înregistrat achiziții de material lemnos de la SC NM SRL ca având proveniență APV-uri pentru care exploatarea s-a terminat cu luni înainte iar la reprimirea partizii nu a fost constatată existența vreunei cantități în stoc în rampa primară (exp. Avizul ML nr. 59171525/04.04.2014 proveniență APV D, în condițiile în care potrivit PV de reprimire a parchetului nr. 662407/29.11.2013 la reprimirea parchetului nu s-au constatat stocuri în rampa primară) fiind incidente prevederile art. 16 din Ordinul 583 din 15.09.2008 pentru aprobarea Metodologiei privind organizarea și funcționarea sistemului informațional integrat de urmărire a materialelor lemnoase (SUMAL) și obligațiile operatorilor economici legate de acesta;
- în unele cazuri data din avizul de însoțire primar este anterioară datei de începere a exploatării (APV L, K, J etc);
- urmare a controlului efectuat la SC NM SRL s-a constatat faptul că aceasta a **înregistrat în evidența contabilă achiziții de material lemnos fără proveniență legală**;
- referitor la modul de plată a contravalorii achizițiilor de la SC NM SRL, organele de control au constatat că a fost efectuată în baza contractului de cesiune de creanță FN/18.07.2014 prin care SC NM SRL a cesionat creanța în sumă de X lei pe care o are asupra SC X SRL cu scopul stingerii creanței pe care cesionarii NID și NM Florica o au asupra SC NM S.RL.;
- Cu privire la afirmația că SC EXPO- TRANS NMN SRL a făcut obiectul unor verificări ale organelor de specialitate (Ocoale Silvice, Garda Forestieră), în susținerea căreia contribuabilul a anexat copii după registrele unice de control ale SC X SRL și SC NM SRL, organele de inspecție fiscală au precizat că în perioada aprilie 2014- octombrie 2014 (perioadă în care au fost constatate deficiențe cu privire la legalitatea materialului lemnos) nu au fost efectuate verificări de către organele de control din cadrul Gărzii Forestiere. În ceea ce privește controlul fiscal, așa cum a fost reținut și în cadrul raportului de inspecție fiscală, pentru perioada 01.04.2014-30.11.2014, administratorul SC NM SRL nu a pus la dispoziția inspectorilor fiscali evidențele financiar- contabile în vederea efectuării verificărilor, documentele în baza cărora s-a realizat controlul fiind cele pe care le deținea SC Relco Active

SRL - administratorul judiciar (bilanț, balanța de verificare, registrul imobilizărilor) și alte informații transmise de Primăria X și Cristian.

- cu privire la Registrul de evidență intrări ieșiri materiale lemnoase din perioada 02.04.2014 - 07.10.2014, prezentat de contribuabil rezultă că datele înscrise în avizele de însoțire primare care au stat la baza înregistrării în acest registru nu sunt reale, fapt constatat de organele de inspecție fiscală în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală (nu s-a putut identifica la rubrica *proveniența* poziția din registrul de evidență intrări- ieșiri materiale lemnoase, deoarece aceasta prezintă ștersături și modificări, cantitățile de material lemnos înscrise în aceste avize de însoțire primare prezintă ștersături și modificări, nu au înscrise punctul de descărcare al materialului lemnos, punctul de încărcare și descărcare este „Depozit Cristian” în condițiile în care SC X SRL nu are declarat punct de lucru în localitatea Cristian.);
- referitor la documentele SC NM SRL, respectiv contracte de vânzare cumpărare masă lemnoasă pe picior, facturi de achiziție și avizele primare de însoțire a mărfii pe relația "Direcția Silvică..." - SC NM SRL, proces verbal din data de 27.10.2014 întocmit de către Ocolul Silvic Rășinari și Notă de constatare din data de 23.10.2014, extrase de cont privind achitarea contravalorii mărfii, se reține că organele de inspecție fiscală nu au pus la îndoială legalitatea materialului lemnos achiziționat de SC NM SRL de la Direcțiile Silvice, organele de inspecție fiscală constatând însă că acest material lemnos nu este același cu cel care a făcut obiectul vânzării de la SC NM SRL către Expo Trans NMN SRL.

Având în vedere cele prezentate anterior, se constată că suspiciunea organelor de control că SC X SRL a achiziționat material lemnos fără proveniență legală este justificată.

În speță, urmare celor constatate, în conformitate cu prevederile art. 132 și 349 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul X Sesizarea penală nr. 542/2017, în care sunt prezentate aspectele constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/20.12.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/20.12.2016 și care ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. Prejudiciu total transmis organelor de cercetare este în sumă de 386.520 lei, din care X lei impozit pe profit și X lei TVA.

Se reține că în baza impozabilă suplimentară totală pentru care s-a calculat impozitul pe profit în sumă de X lei a fost inclusă și suma de Y1 lei aferentă achizițiilor de la S.C. NM S.R.L. și SC A SRL.

Prin adresa nr. 5472/28.02.2017, D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul X să i se comunice care este stadiul soluționării Sesizării penale nr. 542/2017 transmisă de AJFP X.

În răspunsul transmis în data de 09.03.2017, înregistrat la DGRFP Brașov Serviciul Soluționare Contestații cu nr. 775/09.03.2017, se precizează referitor la Sesizarea penală nr. 542/2017 înaintată de A.J.F.P. X, că **a fost întocmit dosarul penal cu nr. 107/P/2017, care se află în cercetări la Inspectoratul de Poliție al Județului X- Serviciul de Investigare a Criminalității Economice din data de 16.02.2017.**

**În drept**, potrivit prevederilor art. 277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 277 Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) *“Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

a) *organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor savârșirii unei infracțiuni înlegătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;*

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

Conform acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

În speță, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/20.12.2016, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/20.12.2016 contestate de S.C. X S.R.L. și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că, potrivit constatărilor consemnate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/20.12.2016, în perioada verificată societatea a înregistrat achiziția de material lemnos pentru care există suspiciunea că nu are proveniență legală. Influența fiscală a acestor constatări constă în diminuarea nejustificată de către societatea verificată a profitului impozabil.

Afirmațiile societății, privind trasabilitatea bunurilor comercializate, nu sunt de natură să infirme constatările organelor fiscale privitoare la proveniența nelegală a masei lemnoase, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate de societate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitatea contestată reflectă proveniența reală a masei lemnoase.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de y8 lei, sumă contestată de societate, se reține că deficiențele care l-au generat fac obiectul Sesizării nr. 542/2017, adresată Parchetului de pe lângă Tribunalul X, prin care s-a transmis organelor de cercetare penală un prejudiciu total de X lei existând suspiciunea că sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută și pedepsită de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

„Art. 9 alin. (1) *“Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:*

[...]

c) *evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;*”

Astfel, deoarece în speță este pus la îndoială faptul că anumite achiziții declarate de contribuabil s-au desfășurat potrivit documentelor prezentate de contribuabil iar competența de a efectua cercetări este în sarcina Parchetelor, organele administrative de soluționare a contestației nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, prioritatea de soluționare având-o organele penale, care se vor pronunța și asupra realității și legalității achizițiilor de material lemnos înregistrate în evidența contabilă de S.C. X S.R.L.

Astfel, se reține că instituția suspendării este deosebit de utilă pentru realizarea unei optime administrări a justiției, având în vedere că potrivit art. 28 alin. (1) din Noul Cod de procedură penală:

„Art. 28. - (1) *Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o. Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite.*”

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, **suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii**. A proceda altfel, per a contrario, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu toate consecințele ce ar fi putut decurge din această situație**.

Practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind Decizia nr. 449/26.10.2004 prin care Curtea Constituțională s-a pronunțat în sensul că „*întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de Procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii*” menționând în cuprinsul aceleiași Decizii faptul că pentru identitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ.

De asemenea, prin Decizia nr. 72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22, alin. (1) din Codul de Procedură Penală, potrivit cărora „*hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia*”.

În ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, prin Decizia nr. 95/2011, Curtea Constituțională a reținut că, „*adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrăurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Județeană a Finanțelor Publice X a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul X Sesizarea penală nr. 542/2017, înregistrată la aceștia cu nr. 107/P/2017, având în vedere că din verificările și instrumentările efectuate de organele de inspecție fiscală, nu s-a putut demonstra proveniența reală a materialului lemnos înregistrat ca achiziție de la furnizorul S.C. NM S.R.L. și SC A SRL , iar în cauză **a fost întocmit dosarul penal cu nr. 107/P/2017, care se află în cercetări la Inspectoratul de Poliție al Județului X- Serviciul de Investigare a Criminalității Economice din data de 16.02.2017**.

Totodată, practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoge sau comparabile.

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care "*constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există, în acest sens, operațiunea fictivă poate să constea, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ*", astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. 272 din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor,

potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", consacrat prin art. 28 alin. (1) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 1 nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

***"(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu."***

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, pct. 10.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, statuează că:

*"Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii*".

În consecință, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, **se va suspenda soluționarea contestației pentru impozitul pe profit în sumă de y8 lei, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.**

### **III.2. Referitor la sumă totală de x lei din care:**

- **y9 lei impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de Y3 lei;**
- **Z lei TVA;**
- **Q lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;**

***Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal aceste obligații de plată în sarcina S.C. X S.R.L., în condițiile în care contestatara nu aduce argumente și nu prezintă documente care să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală.***

**A) În fapt,** în perioada verificată, societatea a înregistrat în evidențele financiar-contabile achiziția unei motociclete KTM precum și de piese de schimb, echipamente de protecție și consumabile pentru acest mijloc de transport, în baza unor facturi emise de SC T SRL.

Aferent acestor achiziții, societatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă totală de Z lei și pentru cheltuieli totale în sumă de Y3 lei, din care Y6 lei cheltuieli cu amortizarea și Y7 lei baza impozabilă aferentă celorlalte achiziții.

În contestația depusă, societatea precizează că aceste bunuri au fost achiziționate în scopul desfășurării activității impozabile/taxabile.

**În drept,** pe linie de impozit pe profit sunt incidente prevederile art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare conform căruia:

*„art. 21 alin. (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.”*

Pe linie de TVA sunt incidente prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) și 146 alin. 1 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

*"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. 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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Se constată deci că legiuitorul condiționează deducerea cheltuielilor de efectuarea lor în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, conform prevederilor legale mai sus citate, pentru ca o persoană înregistrată în scopuri de TVA să exercite dreptul de deducere a taxei, aceasta are obligația de a justifica în primul rând că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, **obligația de justificare revenind persoanei impozabile din punct de vedere al TVA care a achiziționat bunurile/serviciile respective.**

Referitor la achiziția motocicletei KTM, deși petenta precizează că „având în vedere că veniturile societății provin din exploatarea forestieră în zone greu accesibile, .... societatea utilizează efectiv acest mijloc de transport”, nici în timpul controlului și nici în susținerea contestației, aceasta nu prezintă niciun document din care să rezulte scopul în care a fost utilizat mijlocul de transport, deși, în conformitate cu prevederile art. 65 din OG 92/2003/R, preluate la art. 73 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Se reține deci că sarcina probei nu implică un drept al societății, ci o obligație acesteia.

Totodată, pentru acest mijloc de transport petenta nu a prezentat foi de parcurs care să justifice deplasările efectuate, nr. de km efectuați și nu a înregistrat consum de combustibil. De altfel, lipsa foilor de parcurs este confirmată de contestatară care afirmă că „faptul că nu au fost întocmite foi de parcurs....nu înseamnă că acesta (n.r. mijlocul de transport) nu a fost folosit în interesul societății”, fără să probeze cele afirmate.

De asemenea, având în vedere că începând cu data aderării României la Uniunea Europeană, sunt luate în considerare și deciziile Curții Europene de Justiție, în scopul aplicării uniforme și respectării aquis-ului comunitar în domeniul TVA, se reține că jurisprudența comunitară recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre). De asemenea, la paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, Curtea face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Jurisprudența europeană recunoaște că dreptul de deducere a TVA-ului facturat este legat, ca regulă generală, de realizarea efectivă a unei operațiuni impozabile și exercitarea

acestui drept nu include TVA-ul datorat (adică achitat furnizorului/ prestatorului) exclusiv datorită faptului că este menționat pe factură (Hotărârea CJUE în cauza C-642/11 Stroy Trans EOOD pct. 30). Ca atare, menționarea unui TVA pe factură de către furnizor/prestator nu înseamnă că beneficiarul are drept de deducere în mod "automat", așa cum pretinde, în esență, societatea contestatoare.

Astfel, în vederea demonstrării necesității achiziției de bunuri/servicii în scopul operațiunilor taxabile societatea trebuie să prezinte documente justificative, având în vedere că legiuitorul a conceput dreptul de deducere a TVA nu ca pe o ficțiune, ci în sensul că trebuie dovedit ca fiind efectuat în conformitate cu necesitățile contribuabilului, pentru realizarea de operațiuni taxabile, în acest sens fiind și Decizia nr. 1325/09.03.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție.

Prin urmare, având în vedere cele prezentate anterior, se constată că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile generate de achiziția, dotarea și întreținerea mijlocului de transport KTM și au respins la deducere TVA aferentă acestora, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la cheltuielile în sumă de Y3 lei, pentru care a fost determinat impozit pe profit în **sumă de y9 lei și cu privire la TVA aferentă în sumă de Z lei.**

**B)** În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că în perioada aprilie 2014-decembrie 2015, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziția unor bunuri (mijloc de transport KTM, echipamente protecție, piese schimb) și servicii (cazare, servicii turistice) în valoare totală de x lei (din care x lei baza imozabilă și x lei TVA), precum și achiziția de produse alimentare în sumă de Q4 lei, pentru care nu a justificat utilizarea în scopul activităților taxabile/impozabile.

Considerând că aceste bunuri și servicii au fost utilizate de către asociații societății în scop personal, organul de inspecție fiscală, a asimilat dividendelor nete suma totală de x lei și a determinat un impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de **Q lei.**

În contestația depusă, petenta precizează că organul fiscal ar fi trebuit să compenseze sumele cu care asociații au creditat societatea cu sumele considerate ca folosite în interes propriu și doar în cazul în care nu ar fi existat aceste sume creditate, să se calculeze impozit pe dividende.

De asemenea, contestatara afirmă că organele fiscale au aplicat o dublă impunere, atât în sarcina societății (calculând impozit pe profit cu cota de 16%) cât și în sarcina asociațiilor ca persoane fizice, cu titlu de dividende (prin aplicarea cotei de 16%).

**În drept**, conform prevederilor art. 7, alin. 1, pct. 12 și art. 67, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*art. 7*

*(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

*(...)*

*12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:*

*a) o distribuire de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică;*

*b) o distribuire efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică, ce nu modifică pentru participanții la persoana juridică respectivă procentul de deținere a titlurilor de participare;*

*c) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;*

*d) o distribuire în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social constituit efectiv de către participanți;*

*e) o distribuire de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant.*

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.

„art. 67- Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a definit dividendele ca fiind o distribuție în bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică și că orice distribuție făcută în favoarea asociaților, deci orice plăți – în bani sau natură – efectuate de societate în beneficiul asociaților, pentru care nu se justifică utilizarea lor în scopul activității economice a societății sunt tratate ca dividend.

Aceste sume urmează regimul fiscal aplicabil dividendelor, prevăzut la art. 67 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anterior citat. Cu alte cuvinte, sunt supuse impozitului pe veniturile din dividende în cota de 16% din suma acestora, obligația calculării și reținerii acestui impozit revenind persoanelor juridice la data plății sumelor respective către asociați, iar scadența de plată a impozitului este data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata veniturilor.

Se reține că în contestația formulată petenta nu a contestat încadrarea la dividende a acestor cheltuieli și a TVA aferentă și nici modul de calcul al sumei de Q lei stabilită cu titlu de impozit pe dividende.

În ceea ce privește compensare plăților făcute în favoarea asociaților cu sumele cu care asociații au creditat societatea, se reține că petenta era singura în măsură să efectueze aceste compensări în funcție de soldul contului 4551- Asociați conturi curente, organul de soluționare reținând că achizițiile sunt aferente perioadei aprilie 2014- decembrie 2015, perioada în care soldul acestui cont a atins și valori mai mici decât sumele necesare compensării.

Referitor la susținerea contestatarii că organele fiscale au aplicat o dublă impunere, atât în sarcina societății (calculând impozit pe profit cu cota de 16%) cât și în sarcina asociaților ca persoane fizice, cu titlu de dividende (prin aplicarea cotei de 16%) se constată că petenta confundă obligațiile societății cu obligațiile persoanei fizice care obține venituri din dividende.

Astfel, pentru profitul obținut societatea este obligată să calculeze și să vireze la bugetul de stat impozit pe profit în cota de 16% prevăzută la art. 17 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal conform căruia:

„art. 17 Cotele de impozitare

Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38.”

De asemenea, la calculul profitului impozabil petenta trebuia să facă aplicarea art. 19 din același act normativ conform căruia:

„art. 19 Reguli generale

(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.”



Profitul impozabil astfel calculat, diminuat cu impozitul pe profit aferent, reprezintă rezultatul net al exercițiului financiar al societății și poate fi utilizat pentru acoperirea pierderilor anterioare, pentru constituirea de rezerve, poate fi distribuit sub formă de dividende etc.

În cazul în care se decide distribuirea sub formă de dividende a profitului, persoana fizică beneficiară va primi suma rămasă după reținerea impozitului de 16% prevăzut la art. 67 citat anterior, societatea fiind responsabilă cu calculul, reținerea și virarea acestui impozit la bugetul de stat.

Se reține deci că este vorba de două impozite diferite, care nu se exclud unul pe celălalt, impozitul pe profit fiind o obligație de plată a societății comerciale iar impozitul pe veniturile din dividende fiind o obligație a beneficiarului de venituri, societatea având doar rolul de a îndeplini formalitățile privind reținerea, declararea și plata acestuia.

Pe cale de consecință, având în vedere starea de fapt fiscală care rezultă din documentele analizate și prevederile legale aplicabile în speță, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia *“Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”* coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căruia:

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”* **urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația societății în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de y9 lei, TVA în sumă de Z lei și cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de Q lei.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 268, art. 272 alin. (1), art. 273, art. 276 alin. (1), art. 277 alin. (1) lit. a) și ale art. 279 alin. (1) și (5) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se:

## DECIDE

**1) Suspendarea soluționării contestației** formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr F-X/20.12.2016, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/20.12.2016 de A.J.F.P. X, **pentru impozitul pe profit în sumă de y8 lei**, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la data la care contestatarul sau organul fiscal sesizează organul de soluționare competent cu privire la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

**2) Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr F-X/20.12.2016, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/20.12.2016 de A.J.F.P. X, **pentru suma totală de 25.138 lei**, compusă din:

- y9 lei impozit pe profit;
- Z lei TVA;
- Q lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.