

# DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE TIMIȘ

## DECIZIE NR. 28/14/17.01.2007

privind soluționarea contestației formulate de  
S.C. G înregistrată la D.G.F.P. Timiș sub nr....

Biroul Soluționarea Contestațiilor al D.G.F.P. Timiș a fost sesizat de ANAF-D.G.F.P. Timiș – A.C.F. Timiș prin adresa nr....înregistrată la D.G.F.P. Timiș sub nr. ... cu privire la contestația formulată de S.C. G..S.R.L. cu sediul în localitatea Timișoara, str.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr..... și prin decizia de impunere nr...., întocmite de inspectori din cadrul D.G.F.P. Timiș - Activitatea de Inspecție Fiscală și a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 alin.1 din OG 92/2003 titlul IX, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind autenticată prin semnătura reprezentantului legal și ștampila unității.

Din analiza dosarului contestației se constată că au fost întrunite condițiile prevăzute de art. 175, art.176 și art. 179 din OG nr. 92/2003 titlul IX, republicată, cu modificările și completările ulterioare, privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale; DGFP Timiș prin Biroul Soluționare Contestații este competentă să se pronunțe asupra contestației formulate împotriva obligațiilor fiscale stabilite ca urmare a inspecției fiscale, obligații fiscale stabilite prin Decizia de Impunere nr. ....

**I.** Prin contestația formulată și înregistrată la D.G.F.P. Timiș sub nr. 61935/6220/04.12.2006/05.12.2006, petenta contestă măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.... și prin decizia de impunere nr.... emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș –Activitatea de Control Fiscal.

În susținerea contestației petentul aduce următoarele argumente:

- raportul de inspecție sus menționat se constată în mod eronat că firma G datorează o sumă de ... lei compusă din:

- impozit pe profit în suma de ...lei și majorări și penalități aferente de ...lei,

- TVA în sumă de .... lei și majorări și penalități în sumă de ... lei

- amenzi în sumă de ...lei,

iar ca urmare a acestor constatări eronate, s-a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală având nr. de înregistrare ...din ....

- în fapt, organul de control nu a acceptat ca fiind cheltuieli deductibile și TVA aferentă cheltuielile efectuate cu combustibilul deși societatea petentă a achiziționat și dat în consum combustibilul în baza unor documente fiscale, respectiv bonuri fiscale eliberate de stațiile de unde s-a făcut alimentarea cu combustibil direct în rezervoarele autovehiculelor.

- o altă categorie de cheltuieli ce nu a fost considerată deductibilă sunt cele cu achiziția de masă lemnoasă pentru care organul de control a considerat în mod eronat ca „Bonul de vânzare” ar fi documentul fiscal pentru achiziționarea de material lemnos dar, așa cum este prevăzut în Normele din 23.03.2004 privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund aprobate de H.G. nr. 427/2004 la art. 3 se arată că „Documentele de proveniență a materialelor lemnoase sunt, după caz: actul de punere în valoare, bonul de vânzare și factura fiscală pentru materiale lemnoase”, așadar bonul de vânzare este un document care atestă proveniența materialului lemnos și nu document pentru achiziția acestuia, achiziții ce s-au efectuat în baza „Borderou de achiziție”, document legal, prevăzut de O.M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile la anexa nr.2, având codul 14-4-13.

În drept, se întemeiază prezenta pe prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.Of. nr. 863/2005, Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, H.G. nr. 427/2004 pentru aprobarea Normelor privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund și OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile.

În susținerea prezentei societatea consideră că se folosește de proba cu acte și expertiză contabilă.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.... și prin Decizia de Impunere nr...., organul de control a stabilit următoarele obligații fiscale:

- impozit pe profit în suma de ...(Ron),
- obligații fiscale în sumă de .... (Ron), accesorii impozitului pe profit,
- TVA în sumă de ... lei (Ron),
- obligații fiscale în sumă de .... lei (Ron), accesorii taxei pe valoarea adăugată,
- amenzi în sumă de .... lei (Ron).

1. Cu privire la impozitul pe profit.

Conform celor prezentate în raportul de inspecție fiscală la finele anului 2002, societatea înregistrează o pierdere în sumă de ... lei (rol).

În urma verificării efectuate s-au constatat cheltuieli în sumă de .... lei (rol) care nu întrunesc condițiile legale privind deductibilitatea fiscală.

În suma menționată mai sus sunt cuprinse mai multe cheltuieli ce nu sunt detaliate în raportul de inspecție fiscală nr.....

În continuare se vor exemplifica doar deficiențele pentru care agentul economic formulează argumente contradictorii, după cum urmează:

- combustibil - cheltuială nedeductibilă conform prevederilor art. 9, alin. 7, lit. j din Legea 414/2002. S-a constatat lipsa actelor justificative privind consumul de carburant pe utilaje și autovehicolele din patrimoniul societății (foi de parcurs, FAZ etc).

Conform celor prezentate în cadrul aceluiași raport de inspecție fiscală, în anul 2003 s-au constatat cheltuieli în suma de ...lei (rol) care nu întrunesc condițiile legale privind deductibilitatea. În suma menționată mai sus sunt cuprinse și:

- combustibil - cheltuială nedeductibilă conform prevederilor art. 21, alin. 4, lit. f din Legea 571/2003 reactualizată. Se constata lipsa actelor justificative privind consumul de carburant pe utilaje și autovehicolele din patrimoniul societății (foi de parcurs, FAZ, etc).

Pentru anul 2004 organul de control a constatat cheltuieli în sumă de ...lei (rol) care, nu întrunesc condițiile legale privind deductibilitatea. În suma menționată mai sus sunt cuprinse conform anexelor la RIF și :

- combustibilul - cheltuială nedeductibilă întrucât s-a constatat 2004, lipsa actelor justificative privind consumul de carburant pe utilaje și autovehicolele din patrimoniul societății.

- masa lemnoasă, achiziționată fără a fi respectate Hotărârea nr. 427/2004, pentru aprobarea normelor privind circulația materialelor lemnoase și art. 21 alin. 4, lit. f din Legea 571/2003 reactualizată. Conform normelor privind circulația materialelor lemnoase, Cap. II, art. 3, societatea avea obligația de a poseda documentele legale de proveniență și transport, iar conform art. 5 din norme, societatea trebuia să facă dovada achiziției de material lemnos pe baza documentului „BON DE VINZARE” tipizat și înseriat. În conformitate cu prevederile Legii 571/2003 reactualizată, art. 21. alin. 4, lit. f, se constată lipsa documentelor justificative.

În anexa nr. 5/A sunt redate în structura și pe perioade fiscale cheltuielile excluse la calculul profitului impozabil al anului 2004.

În anul 2005 s-au constatat cheltuieli în sumă de .... (Ron), care nu întrunesc condițiile legale privind deductibilitatea fiscală. În suma menționată mai sus sunt cuprinse:

- combustibil - cheltuiala nedeductibilă. Se constată lipsa actelor justificative privind consumul de carburant pe utilaje și autovehicolele din patrimoniul societății.

În anexa nr. 6/A la RIF sunt redate în structură și pe perioade fiscale cheltuielile excluse la calculul profitului impozabil al anului 2005.

În anul 2006 - sem. I, s-au constatat cheltuieli în sumă de .... lei (ron), care nu întrunesc condițiile legale privind deductibilitatea fiscală. În suma menționată mai sus sunt cuprinse:

- combustibil – cheltuială nedeductibilă. Se constată lipsa actelor justificative privind consumul de carburant pe utilaje și autovehicolele din patrimoniul societății (foi de parcurs, FAZ, etc.).

În anexa nr. 7/A la RIF sunt redate în structură și pe perioade fiscale cheltuielile excluse la calculul profitului impozabil al sem. I an 2006.

Total obligații de plată stabilite ca diferență la impozitul pe profit și aferent perioadei verificate , reprezintă suma de .... lei (Ron). Datele sunt redate în anexa nr. 8 la RIF.

Așa cum rezultă și din anexa nr. 8 la RIF, asupra diferențelor calculate și neachitate, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... (Ron), respectiv penalități în sumă de ....lei (Ron). Majorările au fost calculate până în data de ... respectiv penalități până la data de .... Baza legală pentru calculul majorărilor și penalităților de întârziere este menționat în anexa nr. 8 la RIF.

Raportul de Inspecție Fiscală conține subanexe cu privire la:

- situația cu cheltuielile de combustibili în perioada 2002 - 31.08.2006;
- situația privind materialul lemnos în perioada 2004-2006.

## 2. Cu privire la Taxa pe valoarea adăugată.

S-a procedat la verificarea bazei impozabile privind TVA, în urma căreia TVA aferentă cheltuielilor nedeductibile fiscal au fost luate în calcul prin majorarea în mod corespunzător fiecărei perioade fiscale a bazei de calcul rezultând o diferență de plată în sumă de ...având următoarea componență pe ani fiscali și în structura:

- în 2002 - Față de situația existentă în evidența societății și fișa sintetică pe plătitor, s-a calculat o diferență de plată în sumă de .... (Ron), provenind din cheltuielile nedeductibile fiscal, după cum urmează: masă servită la CU , Protocol, Combustibil și alte cheltuieli. Datele privind determinarea bazei impozabile se regăsesc în anexa nr. C la RIF.

- în 2003 - Față de situația existentă în evidența societății și fișa sintetică pe plătitor, s-a calculat o diferență de plată în sumă de .....lei (Ron), provenind din cheltuieli cu combustibilul constatate ca nedeductibile fiscal. Conform prevederilor art. 24(1), lit. a din Legea 345/2002 ; HG nr.598/2002 , art 62(1) precum și prevederile art. 145(8) din Legea 571/2003, rep.; HG 44/2004, art. 5 1(2), societatea, pentru a beneficia de deducerea TVA trebuia să posede unul din documentele reglementate de legislație, respectiv factura fiscală sau alte documente specifice menționate în H.G. nr. 831/1997. În cazul menționat mai sus, societatea trebuia să aibă înscris pe bonul emis de unitatea de desfacere a carburanților, denumirea cumpărătorului, numărul de înmatriculare a autovehicolului, precum și ștampila unității de desfacere. Din verificarea bonurilor de aprovizionare combustibil organul de control a constatat lipsa elementelor precizate mai sus, astfel societatea a pierdut dreptul de deducere a TVA aferentă respectivelor bonuri. Situația în detaliu, privind aprovizionarea cu carburanți pe bază de bonuri este prezentată în anexa nr. S1. Datele privind determinarea bazei impozabile privind TVA se regăsesc în anexa nr.4 /C la RIF.

În anul 2004, s-a calculat o diferență de plată în sumă de ....lei (Ron), provenind din elementele de nedeductibilitate fiscală la combustibil și vânzarea autoturismului Dacia sub valoarea rămasă. Datele privind determinarea bazei de calcul a diferenței de plată privind TVA se regăsește în anexa nr. 5/C.

În anul 2005, s-a calculat o diferență de plată în sumă de ... lei (Ron) provenită din nedeductibilitatea fiscală la combustibil. Datele privind determinarea bazei de impozitare și stabilirea diferenței de plată se regăsesc în anexa nr. 6/C.

În anul 2006 - perioada 01.01.2006 - 31.08.2006 - s-a calculat o diferență de plată în sumă de ... (Ron), provenind din nedeductibilitatea fiscală la combustibil. Datele privind determinarea bazei de calcul și stabilirea diferenței de plată se regăsesc în anexa nr. 7/C la RIF.

În ceea ce privește cheltuielile cu combustibilul, societatea achiziționând cu documente care nu întrunesc condițiile legale și-a pierdut dreptul de deducere privind TVA.

Aferent diferențelor stabilite s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... (Ron), respectiv penalități aferente în sumă de ...lei (Ron). Datele privind calculul majorărilor și penalităților de întârziere, precum și baza legală sunt redată în anexa nr. 9 la RIF. Majorările au fost calculate până la data de ....., iar penalitățile până la data de .... Modul de calcul și virare a obligației efectuat de către societate este redat în anexa nr. 14 la RIF.

**III.** Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificată invocate de către contestator și de către organele de control, organul de soluționare a contestației reține:

În cele ce urmează organul investit cu soluționarea contestației va face discuție doar asupra cheltuielilor a căror nedeductibilitate constatată de organul de control a fost contestată de S.C. G S.R.L.

Organele de control au constatat că agentul economic înregistrează ca deductibile cheltuielile efectuate cu achiziționarea de combustibil și TVA aferentă acestora pentru care societatea nu prezintă documente justificative, foi de parcurs, FAZ etc.,

documente ce atestă consumul de carburat necesar desfășurării activității sale și realizării operațiunilor taxabile proprii.

Mai mult petenta nu prezintă bonuri fiscale cu care s-au achiziționat carburanți auto ștampilate și care au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului ori conform legislației în vigoare la data achiziției combustibilului deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu facturile fiscale în original sau cu bonurile fiscale dacă „sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului” .

În contestația formulată, pentru acest tip de cheltuieli, S.C. G S.R.L. subliniază că „a achiziționat și dat în consum combustibilul în baza unor documente fiscale, respectiv bonuri fiscale eliberate de stațiile de unde s-a făcut alimentarea”, lucru ce este perfect real doar că aceste documente nu au fost prelucrate așa cum prevede cadrul legal în vigoare la data efectuării achiziției și dării în consum.

Această argumentație nu are nici o relevanță în constatarea deficiențelor stabilite de organele de control și mai mult agentul economic nu susține cu documente faptul că, consumul de combustibil achiziționat în baza bonurilor fiscale în discuție, este aferent realizării activității proprii și a operațiunilor sale taxabile.

De precizat că prin contestația formulată petenta înțelege să se folosească de proba cu acte și expertiza contabilă, ceea ce până la data soluționării contestației nu s-a efectuat.

În consecință, având în vedere cele menționate mai sus, pentru acest capăt de cerere urmează a se respinge contestația ca nesusținută cu documente.

Referitor la deficiența legată de materialele lemnoase se pot identifica două aspecte:

- întocmirea documentelor de achiziție (borderou de achiziție) pentru material lemnos
- inexistența documentelor de proveniență a masei lemnoase.

Conform prevederilor normelor privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund aprobate prin HG nr. 427/23.03.2004 cu modificările și completările ulterioare:

*„În cazul operatorilor economici care cumpără materiale lemnoase de la persoane fizice, avizul de însoțire propriu va fi însoțit în mod obligatoriu de documentele de proveniență, respectiv bonurile de vânzare-exemplarul 1, ale materialelor lemnoase.”*

.....  
- „(1) Actul de punere în valoare, denumit în continuare APV, este documentul primar de proveniență a materialelor lemnoase rezultate din masa lemnoasă pe picior inventariată și/sau marcată în conformitate cu prevederile legale pentru a fi exploatată. APV este un document tehnico-economic care conține rezultatele evaluării cantitative, calitative și valorice, precum și localizarea conform cadastrului forestier, respectiv cadastrului general, după caz, a masei lemnoase destinate exploatării.....

.....  
(3) În situația vânzării-cumpărării materialelor lemnoase de la locul de tăiere, proveniența lor se dovedește prin înscrierea pe documentele secundare de proveniență și pe cele de însoțire a transportului a principalelor elemente de identificare a APV prevăzute la alin. (2)”

- „Bonul de vânzare este documentul secundar de proveniență a materialelor lemnoase comercializate, în situația în care în actul de comerț cel puțin una dintre părți este

persoană fizică, și se folosește numai atunci când vânzătorul este persoană impozabilă neplătitoare de taxă pe valoarea adăugată.”

- „(1) Documentul de însoțire a materialelor lemnoase pe durata transportului cu orice mijloc de transport este avizul de însoțire pentru materiale lemnoase,..... .”, iar

„în cazul vânzării materialelor lemnoase în condițiile prevăzute la art. 5 se consemnează seria și data bonului de vânzare sub forma BV seria ...../data .....;”

În concluzie comercializarea masei lemnoase implică necesitatea întocmirii de documente precum bon de vânzare, aviz de însoțire (documente care conform prevederilor art.8 din normele aprobate prin HG nr. 427/2004, actualizată, sunt „documente cu regim special și sunt prevăzute cu elemente de securizare specifice”) mai ale în condițiile în care „se interzic primirea, depozitarea și/sau prelucrarea materialelor lemnoase de către deținătorii de depozite și/sau de instalații de prelucrare a lemnului, dacă materialele lemnoase nu sunt însoțite de avize de însoțire care să ateste proveniența lor legală, conform prevederilor art. 7” din HG 427/2004.

Ca atare achizițiile de materiale lemnoase, respectiv întocmirea borderourilor de achiziție, trebuiau să se realizeze având la bază documentele de proveniență respectiv de însoțire a acestor materiale lemnoase, ceea ce nu s-a constatat cu ocazia controlului date fiind deficiențele privind lipsa „documentelor legale de proveniență și transport” ale materialelor lemnoase și nu a fost susținut nici de petentă cu argumente de fapt și documente odată cu formularea contestației.

Conform borderourilor de achiziție anexate la RIF societatea achiziționează masă lemnoasă de la o singură persoană fizică, dar fără a justifica cu documente (aviz de însoțire a masei lemnoase, bon de vânzare a masei lemnoase) proveniența bunurilor așa cum prevede HG nr. 427/23.03.2004, ceea ce creează suspiciuni cu privire la realitatea acestor achiziții, mai ales în condițiile în care, conform datelor din balanțele de verificare anexate la RIF, veniturile obținute de societate sunt venituri din lucrări executate și servicii prestate.

Mai mult, în contestația depusă, petenta nu aduce argumente de fapt cu privire la realizarea operațiunilor economico-financiare (în cazul de față achiziții de mase lemnoase de la persoane fizice) ci se rezumă la încadrarea „bonului de vânzare” ca document de proveniență a materialelor lemnoase, conform prevederilor HG nr. 427/2004, chiar dacă organul de control constată ca deficiență nerespectarea întrutotul a prevederilor H.G. nr. 427/2004 pentru aprobarea Normelor privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund.

Având în vedere, cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul contestației și reglementările legale referitoare la regimul circulației masei lemnoase (HG nr.427/2004) se desprinde concluzia conform căreia organul de control a procedat legal prin neadmiterea la deductibilitate în vederea stabilirii impozitului pe profit a cheltuielilor efectuate cu achiziționarea de materiale lemnoase.

Neductibilitatea cheltuielilor din lipsă de documente care să ateste realizarea operațiunii economico-financiare este prevăzută și de art. 21 alin.4, lit. f din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

În concluzie pentru acest capăt de cerere contestația se va respinge ca neîntemeiată.

Pentru celelalte categorii de cheltuieli, petenta nu aduce argumente în contradictoriu cu deficiențele constatate de organul de control și ca atare pentru partea de obligații fiscale constatate suplimentar ca urmare a nedeductibilității acestor cheltuieli contestația se respinge ca nemotivată.

În ceea ce privesc, obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de 68.037 lei și obligații fiscale accesorii aferente TVA stabilită suplimentar în sumă de 4.272 lei, petenta nu formulează argumente în contradictoriu și ca atare pentru acest capăt de cerere contestația se va respinge ca nemotivată.

Pentru capătul de cerere reprezentând amenzi contravenționale agentul economic poate efectua plângere contravențională conform prevederilor Ordonanței nr. 2/12.07.2001, cu modificările și completările ulterioare, ca atare pentru acest capăt de cerere organul de soluționare a contestației nu se pronunță.

Organul de soluționare a contestației va formula dispozitivul prezentei decizii, motivând în funcție de deficiențele constatate de organele de control și contestate de contribuabil dat fiind faptul că S.C. G...S.R.L. nu individualizează distinct în cadrul contestației, obligațiile fiscale suplimentare aferente acestor deficiențe.

Astfel, pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în baza aprobării referatului nr. 3484/17.01.2007, în temeiul prevederilor art. 180, art. 181 și art. 186 din Ordonanța nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, se:

## **D E C I D E**

### 1. Respingerea contestației pentru obligațiile fiscale reprezentând:

- impozit pe profit în suma de ... lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de ...lei,
- TVA în sumă de .... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ...lei,

motivându-se astfel:

- ca nesușinută cu documente pentru obligațiile fiscale stabilite de organul de control ca urmare a constatării deficiențelor privind achizițiile de combustibil.
- ca neîntemeiată pentru obligațiile fiscale stabilite de organul de control ca urmare a constatării deficiențelor privind achizițiile de materiale lemnoase.
- ca nemotivată pentru obligațiile fiscale stabilite de organul de control ca urmare a constatării deficiențelor pentru care petenta nu a formulat argumente în contradictoriu.
- ca nemotivată pentru obligațiile fiscale accesorii stabilite de organul de control.

**DIRECTOR EXECUTIV**