



DECIZIA NR.459/22.12.2006

Privind solutionarea contestatiei formulata de SC X SA impotriva deciziei de impunere nr.... emisa de Activitatea de control fiscal Bacau

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de control fiscal Bacau cu adresa nr. ..., inregistrata la institutia noastra sub nr. ..., contestatia formulata de SC X SA impotriva deciziei de impunere nr. ...

Suma contestata este ... lei si reprezinta:

- ... lei- impozit pe profit;
- ... lei- dobanzi si majorari de intarziere;
- ... lei- penalitati de intarziere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.177 alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura administratorului ... si stampila SC X SA.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, petenta contesta partial raportul de inspectie fiscala nr. ... si decizia de impunere nr. ... motivandu-si solicitarile astfel:

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ... s-au stabilit cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal pentru anul 2003 in suma de ... lei, asupra carora s-a calculat un impozit pe profit suplimentar de ... lei si obligatii accesorii in suma

de ... lei din care ... lei dobanzi si majorari de intarziere si ... lei penalitati de intarziere.

Motivul nedeductibilitatii sumei de ... lei a fost stabilit de catre organul de control prin incalcarea prevederilor Legii nr. 414/2002, art. 9, alin.7, lit. j, care prevede : ”**cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii.**”

Din punctul sau de vedere , petenta considera ca suma de ... lei reprezentand contravaloarea a ... mc busteni este deductibila fiscal deoarece asa cum prevede legea nr. 414/2002 la art. 9, alin. 7. lit. j, aceasta cheltuiala cu materia prima a fost efectuata si a contribuit la realizarea de venituri impozabile.La baza inregistrarilor in contabilitate au stat facturile furnizorilor si notele de intrare receptie in gestiune, precum si rapoartele de productie.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr. ... la cap. III. Constatari fiscale, pct.3.1 Impozit pe profit, s-au consemnat urmatoarele, vis-à-vis de aspectele contestate de petenta:

In urma inspectiei efectuate, pentru perioada 01.01.2003-31.12.2003 a fost determinat un profit impozabil in suma de ... lei la care societatea datoreaza un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, respectiv o obligatie suplimentara fata de cea constituita de contribuabil in suma de ... lei, care provine printre altele si din:

-cheltuieli cu materii prime in suma de ... lei, aferente cantitatii de ... mc de lemn lucru rasinoase, aprovizionata de societate in perioada februarie-septembrie 2003.

Aceste cheltuieli nu au fost admise la deducere in baza prevederilor art. 9, alin.(7). lit.j) din Legea nr. 414/2002, intrucat facturile fiscale in valoare totala fara TVA de ... lei emise de un numar de 4 societati comerciale , pe baza carora societatea a inregistrat in evidentele sale contabile intrarea acestei cantitati de material lemnos, nu pot avea calitatea de document justificativ conform prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicata, deoarece avizele de expeditie material lemnos utilizate ca baza pentru facturile emise, nu sunt completate conform prevederilor art. 5 din Instructiunile cu privire la circulatia si controlul circulatiei materialelor lemnoase si al instalatiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin HG 735/1998, astfel ca acestea nu puteau fi acceptate de unitatea beneficiara prelucratoare, respectiv SC X SA, intrucat nu atestau provenienta legala a materialului lemnos respectiv.

Cheltuielile cu materiile prime neadmise la deducere au majorat profitul impozabil al societatii pe trim. IV 2003, intrucat nu a fost posibila determinarea exacta a perioadei fiscale in care rezultatul fiscal a fost afectat prin inregistrarea pe cheltuieli cu materiile prime, a consumului materialului lemnos, provenind de la societatile furnizoare, aprovizionat de petenta in perioada februarie-septembrie 2003, pe baza avizelor de expeditie si a facturilor emise in baza acestora.

Obligatiile fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr. ... au fost impuse prin decizia de impunere nr.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de control precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea solutionarii cererii petentei, depusa la Administratia Finantelor Publice Darmanesti sub nr. ..., de compensare a impozitului pe profit de restituit la 31.12.2005 (conform declaratiei anuale privind impozitul pe profit pe anul 2005), cu alte obligatii datorate bugetului general consolidat.

Cererea de compensare a fost notificata de AFP Darmanesti cu adresa nr. ... la ACF Bacau, unde a fost inregistrata sub nr. ..., in vederea efectuarii inspectiei fiscale.

Perioada supusa inspectiei fiscale pentru impozitul pe profit a fost 01.01.2003-31.12.2005.

SC X SA are sediul social in Darmanesti, strada ..., nr. ..., este inregistrata la ORC sub nr. J04/.../..., cod de identificare fiscala ... cu atribut fiscal R prin optiune de la data de ..., si are ca obiect principal de activitate «fabricarea de elemente de dulgherie si tamplarie pentru constructii». In perioada verificata societatea a mai desfasurat si «comert cu amanuntul de produse alimentare» precum si «fabricarea de usi si constructii prefabricate din lemn», «prestari servicii, constand in extractie pietris».

1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca S.C. X SA beneficiaza de deductibilitatea cheltuielilor cu materii prime in suma de ... lei, si pe cale de consecinta daca datoreaza bugetului general consolidat impozitul pe profit aferent in suma de ... lei precum si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma de ... lei respectiv ... lei.

In fapt,

Prin contestatia formulata petenta arata ca nu datoreaza bugetului general consolidat suma de lei reprezentand impozit pe profit suplimentar intrucat aceasta obligatie a fost stabilita de catre organul de control prin incalcarea prevederilor Legii nr. 414/2002, art. 9, alin.7, lit.j),:”**cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii.**”

In opinia sa, petenta considera ca suma de ... lei, care a stat la baza calcularii impozitului pe profit suplimentar, reprezentand contravaloarea a ... mc busteni, este deductibila fiscal deoarece asa cum prevede Legea nr. 414/2002 la art. 9, alin.(7), lit.j), aceasta cheltuiala cu materia prima a fost efectuata si a contribuit la realizarea de venituri impozabile.La baza inregistrarilor in contabilitate au stat facturile furnizorilor si notele de intrare receptie in gestiune, precum si rapoartele de productie.

In drept,

Din analiza actelor existente la dosarul contestatiei constatam urmatoarele :

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ... la cap. III. Constatari fiscale, pct.3.1 Impozit pe profit, organul de inspectie fiscala consemneaza faptul ca petenta a inregistrat in perioada februarie-septembrie 2003 cheltuieli cu materii prime in suma de ... lei, aferente cantitatii de ... mc de lemn lucru rasinoase.

Facturile fiscale(redate in anexa 3 la raportul de inspectie fiscala, care face parte integranta din acesta), in valoare totala fara TVA de ... lei au fost emise de un numar de 4 societati comerciale din judetul Suceava, respectiv SC Y SRL, SC Z SRL, SC W SRL si SC Q SRL.

Potrivit prevederilor Instructiunilor cu privire la circulatia materialului lemnos aprobate prin HG nr.735/1998 cat si a Instructiunilor aprobate prin HG nr. 831/1997 privind modelele formularelor privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, avizul de insotire a marfii serveste ca document de insotire a marfii pe timpul transportului si ca document care sta la baza intocmirii facturii fiscale, iar factura fiscala constituie document justificativ de inregistrare in contabilitatea furnizorului si a cumparatorului.

Din analiza avizelor de expeditie material lemnos utilizate ca baza pentru facturile emise, constatam faptul ca aceste documente sunt completate fara a respecta prevederile art. 5 din HG nr. 735/1998 pentru aprobarea Instructiunilor

cu privire la circulatia si controlul circulatiei materialelor lemnoase si al instalatiilor de transformat lemn rotund.

”Documentele mentionate la art. 3 vor cuprinde urmatoarele date:

- a) emitentul documentului;**
- b) locul de unde provin materialele lemnoase transportate: denumirea ocolului silvic, a partidei, unitatii de productie, unitatii amenajistice; denumirea padurii proprietate privata; denumirea si categoria vegetatiei forestiere situate pe terenuri care nu fac parte din fondul forestier si care nu sunt cuprinse in amenajamentele silvice; denumirea si sediul depozitului sau centrului de prelucrare a materialelor lemnoase;**
- c) denumirea produselor si cantitatea; la lemnul de lucru se indica, pe specii, numarul de piese, iar pentru fiecare piesa, diametrul, lungimea si volumul; lemnul de foc se inscrie pe grupe de specii, iar cantitatile se exprima in unitati conventionale;**
- d) numele si prenumele, in cazul persoanelor fizice, respectiv denumirea, pentru persoanele juridice, si domiciliul ori sediul cumparatorului;**
- e) numele, prenumele si domiciliul persoanei delegate ca insotitor al transportului, daca este cazul;**
- f) locul de destinatie a materialelor lemnoase transportate si mijloacele de transport utilizate, respectiv denumirea si numarul de inmatriculare ale acestora, dupa caz;**
- g) data emiterii documentului de insotire, precum si ziua si ora plecarii transportului cu materialele lemnoase, in cifre si litere;**
- h) mentiuni speciale; pentru lemnul de lucru rotund se va mentiona: "Fiecare piesa a fost insemnata cu marca"; marca respectiva se va aplica si pe versoul documentului de insotire; la avizul de expeditie se va mentiona numarul contractului sau al comenzii in baza careia se face expeditia;**
- i) numele, prenumele, calitatea, sigiliul si semnatura emitentului.”**

Astfel, constatam urmatoarele:

-avizele de expeditie nu au inscrise elemente pentru stabilirea provenientei materialului lemnos, respectiv:partida, depozit, ocol silvic,etc,(Exemplificam aici:aviz nr. ...-lipsa denumire ocol silvic,aviz nr. ... si nr. ...-lipsa denumire partida, depozit si ocol silvic);

-nu sunt specificate numarul de piese, lungimea si diametrul acestora, precum si volumul unitar pe nici unul din avizele de expeditie enumerate in anexa 3 la raportul de inspectie fiscala;

-nu sunt completate rubricile privind valoarea materialului lemnos si pret unitar fara tva, deasemenea pe nici unul din avizele de expeditie enumerate in anexa 3 la raportul de inspectie fiscala;

-nu este inscrisa seria si numarul ciocanului dreptunghiular aplicat, nefiind inscrisa marca acestuia pe verso documentului pe nici unul din avizele de expeditie enumerate in anexa 3 la raportul de inspectie fiscala;

Asa cum rezulta din nota de constatare nr. ... intocmita de Garda Financiara si care a vizat aceiasi perioada, din analiza efectuata asupra datelor inscrise in exemplarul 3 din avizele de expeditie completate de societatile furnizoare, predate de Ocolul silvic Pojorta si asupra datelor din exemplarul 1 al acestor avize-identificate la SC X SA s-au consemnat diferente atat cu privire la beneficiari cat si la cantitati, cantitatile inscrise in exemplarul 3 fiind mult inferioare celor inscrise in exemplarul 1.

Constatam ca avizele de expeditie cu regim special silvic redacte in anexa 3 nu puteau fi acceptate de societatea beneficiara prelucratoare, deoarece acestea nu erau completate corespunzator, neastand astfel provenienta legala a materialului lemnos achizitionat.

Astfel, se constata si incalcarea prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991;
**”(1) Inregistrările in contabilitate se fac cronologic si sistematic, potrivit planurilor de conturi si normelor emise in conditiile prevederilor art. 4.
(2) Orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un in scris care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.
(3) Documentele justificative care stau la baza inregistrării in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat ori le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.”**

Intrucat avizele de expeditie material lemnos care au fost utilizate ca baza pentru facturile fiscale emise ulterior nu indeplinesc calitatea de document legal de provenienta, rezulta ca nici facturile fiscale nu indeplinesc calitatea de documente justificative, iar cheltuielile inregistrate in contabilitate in baza acestor documente sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art. 9 din legea nr. 414/2002.

**”(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:
j) cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii;”**

Cheltuielile cu materiile prime neadmise la deducere in suma de ... lei au majorat profitul impozabil al societatii pe trim. IV 2003, intrucat nu a fost posibila determinarea exacta a perioadei fiscale in care rezultatul fiscal a fost afectat prin inregistrarea pe cheltuieli cu materiile prime, a consumului materialului lemnos, provenind de la societatile furnizoare, aprovizionat de petenta in perioada februarie-septembrie 2003, pe baza avizelor de expeditie si a facturilor emise in baza acestora.

Avand in vedere aceasta situatie, in mod legal organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea impozitului pe profit suplimentar aferent acestor cheltuieli nedeductibile prin aplicarea prevederilor art. 2 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si a pct. 2.13 din HG nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

Art. 2 din Legea nr. 414/2002 prevede:

”(1) Cota de impozit pe profit este de 25%, cu exceptiile prevazute de prezenta lege.

(5) Incepand cu data de 1 ianuarie 2003 cota de impozit pe profit este de 12,5% pentru partea din profitul impozabil care corespunde ponderii veniturilor incasate din export in volumul total al veniturilor. Incepand cu data de 1 ianuarie 2004 cota de impozit pe profit este de 25%.”

Punctul 2.13 din HG nr. 859/2002 prevede :

“In cazul exporturilor complexe cota redusa de impozit pe profit se acorda atat contractantului general, cat si subcontractantilor definiti potrivit legii, proportional cu contributia la realizarea exportului.”

Astfel, avand in vedere o pondere anuala a veniturilor din export, incasate in valuta printr-un cont bancar, in volumul total al veniturilor, stabilita de organul de inspectie fiscala, in proportie de 92,59%, a fost calculat un impozit suplimentar de ... lei:

... lei*92,59%=... lei*12,5%=... lei

... lei* 7,41%= ...lei* 25%=... lei

TOTAL

...lei

Pentru neachitarea in termen a impozitului pe profit, in mod legal organul de inspectie fiscala a calculat obligatii fiscale accesorii astfel :

-...lei- dobanzi si majorari de intarziere, potrivit prevederilor art. 13, alin.(2) din OG nr. 61/2002, republicata si ale art. 115 si 116 din OG nr. 92/2003, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, calculate pentru perioada 26.04.2003-02.05.2006;

-...lei- penalitati de intarziere, potrivit prevederilor art. 14 din OG nr. 61/2002, republicata si ale art. 121 din OG nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, calculate pentru perioada 01.05.2003-31.12.2005.

Pentru considerentele aratate si in baza prevederilor art. 115,116, 121, 176, 178, 179, 180, 181, 182, 184 si 185 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 13 alin.(2) si art. 14 din OG nr. 61/2002, pct. 2.13 din HG nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art. 2, alin. (1) si (2) si art. 9, alin.(7), lit. j) din Legea nr. 414/2002, art. 6 din Legea nr. 82/1991, art. 5 din HG nr. 735/1998 pentru aprobarea Instructiunilor cu privire la circulatia si controlul circulatiei materialelor lemnoase si al instalatiilor de transformat lemn rotund, precum si

ale prevederilor pct. 9.5 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de SC X SRL ca fiind neintemeiata, respectiv pentru suma ... lei reprezentand:

- ... lei- impozit pe profit;
- ... lei- dobanzi si majorari de intarziere;
- ... lei- penalitati de intarziere.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de sase luni de la comunicare.

Director Executiv,
Mircea Muntean

Avizat
Biroul Juridic si Contencios