

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal Arad prin adresa, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad, asupra contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**

Societatea petenta a formulat contestatie impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... încheiat de catre organe din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad în data de ... si Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .... emisa de Activitatea de Control Fiscal Arad.

*Referitor la contestatia formulata de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... încheiat de catre organe din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad în data de ....., s-au retinut urmatoarele:*

In drept, Codul de Procedura Fiscala, republicat prevede:

“ **ART. 83**

*Stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat*

*(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

*a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);*

*b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

**ART. 84**

*Decizia de impunere*

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.*

*(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.*

*(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]*

**ART. 85**

*Forma si continutul deciziei de impunere*

*Decizia de impunere trebuie sa îndeplinească conditiile prevăzute la art. 43.[...]” coroborat cu art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:*

“**ART. 106**

*Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

*(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.*

*(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.[...]*

*Norme metodologice:*

*106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.*

106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Posibilitatea de contestare, conferita de art. 175 si urmatoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este limitata astfel:

*"ART. 175*

*Posibilitatea de contestare*

*(1) Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)*

*(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.*

*(4) Pot fi contestate în conditiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

*(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 87 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.*

*(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.*

Având în vedere ca raportul de inspectie fiscala pe care societatea petenta îl contesta este raportul în care au fost prezentate constatarile inspectiei, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozitiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Arad se va pronunta asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisa în baza raportului de inspectie fiscala, în situatia în care, în Ordinul nr. 1.378 din 19 septembrie 2005 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală" se precizeaza expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

*“La prezenta Decizie de impunere se anexeaza Raportul de inspectie fiscala care, împreuna cu anexele, contine .... pagini. In conformitate cu art. 174 si art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, împotriva masurilor dispuse prin prezenta se poate face contestatie, care se depune, in termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii. Prezenta reprezinta titlu de creanta si devine executoriu in conditiile legii.”*

In conditiile în care Decizia de impunere este titlu de creanta care devine executoriu, aceasta fiind opozabila societatii petente si aceasta fiind cea care produce efecte fata de petenta, si nu raportul de inspectie fiscala în care doar sunt consemnate constatarile inspectiei fiscale, pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C. X S.R.L. împotriva raportului de inspectie fiscala, contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

***Referitor la contestatia formulata de S.C. GROTA NIMFELOR S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. ... emisa de Activitatea de Control Fiscal Arad, s-au retinut urmatoarele:***

Societatea comerciala X S.R.L. formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere nr. ... prin care s-au stabilit în sarcina sa obligatii bugetare suplimentare în suma totala de ... lei RON si solicita anulara partiala a acesteia.

Din suma de .. lei RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara petenta contesta suma de ... lei RON, impreuna cu dobanzile si penalitatile aferente, "calculate la aceasta suma".

Contestatia a fost depusa în termenul legal de depunere prevazut de art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia a fost semnata de reprezentantul legal, administrator ..., asa dupa cum prevede art. 175 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fiind îndeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

**I.** Petenta S.C. X S.R.L. formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere nr. ... solicitând anulara partiala a acesteia, invocând în sustinerea contestatiei urmatoarele motive:

- cu ocazia controlului efectuat, inspectorii din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad au constatat ca societatea nu a respectat prevederile art. 160<sup>1</sup> alin.2, lit. d din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct. 65<sup>1</sup> din H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare respectiv nu a aplicat masurile de simplificare prevazute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- petenta arata ca, organele fiscale, in mod eronat, au incadrat "PALUL, PLACAJUL si PFLUL in categoria de bunuri pentru care se aplica masurile simplificate, respectiv "taxare inversa", deoarece "PFL este un produs rezultat din combinarea deseurilor de celuloza si hartie. PALUL este un produs rezultat din combinarea deseurilor de lemn "rumegus" cu diversi aditivi. PLACAJUL este un produs rezultat din presarea rumegusului."

- totodata petenta considera ca "legislatia este clara", iar interpretarea dispozitiilor legale, facuta de organele de control este "nelegala si netemeinica";

- suma de ... lei cu dobanzile si penalitatile aferente acestei sume, a fost stabilita eronat, deoarece "Aceasta suma a fost achitata de societatea noastra furnizorilor sub forma de T.V.A. la facturile de achizitii. [...] Suma a fost colectata de catre furnizori [...]", creandu-se astfel "o situatie de dubla impunere";

- concluzioneaza ca "in urma solicitarii noastre de rambursare statul nu a fost prejudiciat".

**II.** Verificarea societatii petente s-a efectuat urmare solicitarii rambursarii sumei negative a taxei pe valoarea adaugata prin deconturi de taxa pe valoarea adaugata depuse si înregistrate la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Arad.

Din verificarea efectuata, care a cuprins perioada 01.01.2004 - 30.09.2005, s-au constatat urmatoarele:

- societatea a înregistrat achizitii de material lemnos semifabricat respectiv PAL, PLACAJ si PFL de la furnizori interni platitori de TVA, bunuri care se încadreaza în categoria materialelor lemnoase asa cum sunt definite la art. 2, lit. a) din H.G. 427/2004, respectiv la art. 76 din Legea nr. 26/1996. SC X SRL nu a respectat prevederile art. 160<sup>1</sup>, alin. 2, lit. d). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct. 65<sup>1</sup> din H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv nu a aplicat masurile de simplificare prevazute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- de asemenea, societatea nu a respectat prevederile art. 160<sup>1</sup>, alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv nu a înscris în evidenta contabila, în jurnalele de taxa pe valoarea adaugata, în deconturile de taxa pe valoarea adaugata întocmite atat ca taxa pe valoarea adaugata colectata, cât si ca taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci doar si-a exercitat dreptul de deducere;

- în situatia în care furnizorul nu a mentionat "taxare inversa" în facturile emise, beneficiarul are obligatia sa aplice taxarea inversa pentru aceste achizitii, respectiv sa nu faca plata taxei pe valoarea adaugata catre furnizori, sa înscrie din proprie initiativa mentiunea taxare inversa în factura fiscala si sa îndeplineasca obligatiile prevazute la alin. (3);

- în consecinta, organele de inspectie fiscala au procedat la aplicarea prevederilor pct. 65<sup>1</sup>, alin. 12 din H.G. nr. 44/2004 modificata si completata prin H.G. nr. 84/2005 respectiv la stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata suplimentara aferenta achizitiilor de PAL, PLACAJ, PFL în suma de ... lei RON.

**III** Având în vedere actele si documentele depuse în sustinerea cauzei, motivele invocate de petenta si prevederile actelor normative în vigoare, se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca în mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Control Fiscal au stabilit in sarcina petentei suma de ... **lei RON** reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara la care s-au calculat dobanzi si penalitati aferente.

In fapt, din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea a înregistrat achizitii de PAL, PLACAJ, PFL de la furnizori interni platitori de TVA, pe facturile întocmite nefiind înscrisa mentiunea taxare inversa.

Societatea nu a aplicat masurile de simplificare prevazute de art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv nu a înscris în evidenta sa contabila, în jurnalele de taxa pe valoarea adaugata si în deconturile de taxa pe valoarea adaugata întocmite, taxa pe valoarea adaugata cuprinsa în facturile de achizitie, atat ca taxa pe valoarea adaugata colectata cât si ca taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci doar si-a exercitat dreptul de deducere, considerând ca respectivele achizitii nu se încadreaza în categoria material lemnos pentru care se aplica masurile de simplificare prevazute de art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, în conformitate cu prevederile art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*“Măsuri de simplificare*

**ART. 160<sup>1</sup>**

*(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată.*

*(2) Bunurile pentru care se aplica măsurile simplificate sunt:*

*(...)*

*d) materialul lemnos. Prin normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se vor nominaliza bunurile care se încadrează în categoria materialului lemnos;”*

*(...)*

*(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea «taxare inversa». Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxa pe valoarea adăugată, atât ca taxa colectată, cât și ca taxa deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.*

*(...)*

*(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul nu a menționat «taxare inversa» în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversa, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea «taxare inversa» în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3).”*

Conform art. 65<sup>1</sup> alin. (2) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare:

*“(2) Bunurile care se încadrează în categoria material lemnos, prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, sunt următoarele: masa lemnoasă pe picior, precum și materialul lemnos prevăzut la art. 2 lit. a) din Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 427/2004](#), cu modificările și completările ulterioare.”*

Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 427/2004](#), cu modificările și completările ulterioare, prevad:

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

*a) materiale lemnoase - lemnul rotund sau despicat de lucru și lemnul de foc, obținute ca rezultat al aplicării tăierilor autorizate de produse principale, secundare, accidentale și din acțiuni de igienizare a pădurilor, cheresteaua, precum și lemnul ecarisat sau cioplit, lemnul brut, prelucrat sau semifabricat, potrivit [art. 76 alin. 2 din Legea nr. 26/1996](#) - Codul silvic, cu modificările și completările ulterioare.(...)”*

Fata de cele prezentate mai sus, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Activitatea de Metodologie și Administrare a Veniturilor Statului - Serviciul de



Metodologie si Asistenta Contribuabililor cu adresa nr. 36741/09.11.2005 a solicitat Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte punctul de vedere pentru lămurirea situatiei de fapt referitoare la masuri de simplificare a taxei pe valoarea adaugata, taxare inversa, sintagma “materiale lemnoase”, termenul de solutionare a contestatiei formulata de petenta prelungindu-se cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate, conform dispozitiilor legale care reglementeaza in materie.

La data de 15 februarie 2006 a fost publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, Ordinul nr. 172/2006 privind încadrarea produselor în categoria material lemnos pentru care se aplica taxare inversa, care precizeaza:

**“ ART. 1**

*Potrivit pct. 65<sup>1</sup> alin. (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, bunurile care se încadrează în categoria material lemnos, prevăzute la art. 160<sup>1</sup> alin. (2) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, sunt următoarele: masa lemnoasă pe picior, precum și materialul lemnos prevăzut la art. 2 lit. a) din Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 427/2004, cu modificările și completările ulterioare.*

**ART. 2**

*Materialele lemnoase pentru care sunt aplicabile măsurile de simplificare constând în taxarea inversa, prevăzute la art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003, sunt cele pentru care furnizorii au obligația sa întocmească avizul de însoțire pentru materiale lemnoase și factura fiscală pentru materiale lemnoase, prevăzute de Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 427/2004, cu modificările și completările ulterioare. Se exceptează masa lemnoasă pe picior, pentru care nu este obligatorie întocmirea acestor documente specifice.*

**ART. 3**

*În situația în care pana la data intrării în vigoare a prezentului ordin s-a aplicat taxarea inversa, prevăzută de art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată și pentru alte materiale lemnoase prelucrate sau semifabricate precum furnir, lemn densificat, plăci din aschii de lemn, placaje, plăci fibrolemnoase și altele asemenea, pentru care nu era obligatorie întocmirea documentelor specifice prevăzute la art. 2, taxarea inversa rămâne valabil aplicată atât la furnizor, cat și la beneficiar.”*

Avand in vedere ca în actul de control atacat, organele de control nu au facut aplicatiunea prevederilor legale aplicabile în speta, în sensul ca au considerat achizițiile de PAL, PLACAJ si PFL efectuate de petenta de la furnizori interni platitori de taxa pe valoarea adaugata ca fiind achizitii de material lemnos pentru care sunt aplicabile masurile de simplificare constând în taxarea inversa, prevăzute la art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003, în condițiile în care din actul de control încheiat nu rezulta daca pentru achizițiile respective furnizorii au întocmit documentele specifice respectiv avizul de însoțire pentru materiale lemnoase și factura fiscală pentru materiale lemnoase, prevăzute de Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de

transformat lemn rotund, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 427/2004](#), cu modificările și completările ulterioare, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ... întocmita de catre organe de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad va fi desfiintata pentru suma de ... lei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, în conformitate cu art. 186 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

“ *ART.186*

*Solutii asupra contestatiei (...)*

*(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”,*

urmând ca Activitatea de Control Fiscal Arad, prin organele sale de specialitate sa procedeze conform actelor normative în vigoare, tinând cont de aspectele precizate în prezenta decizie si în conformitate cu dispozitiile art. 183 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Referitor la dobanzile si penalitatile aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara in cuantum de ... lei RON, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ..., se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capatul de cerere referitor reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ... va fi desfiintata, rezulta ca si pentru capatul de cerere privind dobanzile si penalitatile aferente sumei de ... lei RON, calculate în sarcina petentei reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ... urmeaza a fi desfiintata.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în temeiul prevederilor art. 160<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 65<sup>1</sup> alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 427/2004](#), cu modificările și completările ulterioare, Ordinul nr. 172/2006 privind încadrarea produselor în categoria material lemnos pentru care se aplica taxare inversa coroborate cu prevederile art. 183 si art. 186 din Codul de procedura fiscala aprobat prin [Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata](#), art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

**DECIDE**

1. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L. Arad**, împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... încheiat de catre organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad în data de ..., ca inadmisibila.

2. Desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ... întocmita de catre organe de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad pentru suma de ... **lei RON** reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara cu dobanzi si penalitati aferente acestei sume, urmand ca Activitatea de Control Fiscal Arad, prin organele sale de specialitate sa procedeze la întocmirea unui nou act de control tinând cont de aspectele precizate în prezenta decizie si în conformitate cu dispozitiile legale aplicabile în speta.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad, in conditiile Legii 554/2004 privind contenciosul administrativ.