



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Brașov

Serviciul Soluționare Contestații



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Brașov

Str. Mihail Kogalniceanu, nr.7

Brasov

Tel: 0268.308.476

Fax: 0268.547.730

e-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA nr. 1105/2014

privind solutionarea contestatiei depuse de
S.C. ... S.R.L. din loc. ... , jud.Mures,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brasov sub nr.... /05.06.2014

Directia Generala a Finantelor Publice Mures a fost sesizata de **S.C. ... S.R.L. din loc. ... , jud.Mures**, prin contestatia inregistrata sub nr.... /14.01.2005, formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr.../ 30.11.2004 și a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr... /14.12.2004, intocmite de organele de specialitate ale Directiei Generale a Finantelor Publice Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut la art.176 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata în temeiul art.II din Legea nr.174/2004, în vigoare la momentul înregistrării contestației.

Întrucât în cauză a fost declanșată procedura de cercetare penală, prin Decizia nr.../ 2005/19.12.2006, D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații a suspendat soluționarea contestației pentru suma totală de ... lei (... lei reprezentând impozit pe profit + ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit + ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată + ... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată + ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată + ... lei taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare) stabilită prin Decizia de impunere nr... /14.12.2004 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, urmând ca procedura administrativă să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa nr.... /02.06.2014, inregistrata la D.G.R.F.P. Brasov sub nr.... /05.06.2014, A.J.F.P. Mures – Inspectie Fiscala a transmis Ordonanta de clasare din data de 18.02.2014 emisa in dosarul nr.... /P/2008 al Parchetului de pe langa Tribunalul Mures in vederea reluarii procedurii administrative de solutionare a contestatiilor formulate de SC ... SRL din Reghin (suspendata prin Decizia nr.../

2005/19.12.2006 emisa de D.G.F.P. Mures), si SC ... SRL din Reghin (suspendata prin Decizia nr.... /15.12.2004 emisa de D.G.F.P. Mures), in conformitate cu prevederile art.214 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

În speță sunt aplicabile prevederile pct. 10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, potrivit cărora:

”10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile [art. 213](#) alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. 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 contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4”.

Având în vedere cele anterior prezentate, **procedura administrativă de soluționarea a contestației formulate de S.C. ... SRL din Reghin** împotriva Deciziei de impunere nr.... /14.12.2004 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, **se reia pentru suma totală de ... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Dosarul contestației a fost înregistrat la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brasov sub nr. ... /05.06.2014.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și art. 209 alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brasov, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) In contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mures sub nr.... /14.01.2005 petenta solicită anularea actelor administrativ fiscale și exonerarea de la plata obligațiilor fiscale contestate, invocând următoarele:

- referitor la masa lemnoasă pe picior, nu exista diferente cantitative in plus sau in minus. Foile de insotire nr.... si nr.... au fost intocmite si inregistrate

gresit pentru partida nr.695, deoarece din partida nr.696 nu s-a exploatat masa lemnoasa deloc pana la 31.12.2003, fiind o suprapunere care reprezinta drumuri de acces pentru utilajul Taf, căi de acces care sunt foarte usor confundabile ca numar de partida, fiind plasate in acelasi loc cu partida mare. Partida nr.695 este o partida mare cu 1820 mc, care are doua partizi mai mici (suprapuneri) respectiv 749 si 787;

- soldul contului 351 "Materii si materiale aflate la terti", chiar daca a fost denaturat prin inregistrarea facută, nu are influență fiscală. Se poate regulariza pe parcurs, până la intrarea masei lemnoase în unitate și terminarea exploatării și predarea partizelor către Ocolul Silvic;

- pierderile tehnologice rezultate în urma exploatării masei lemnoase pe picior nu au fost evidențiate pentru că partizele nu au fost predate către Ocolul Silvic Răstolița;

- la fiecare partiză se eliberează un act de punere în valoare din partea Ocolului Silvic din care reiese procentul pentru pierderi tehnologice care este diferit în funcție de calitatea lemnului din pădure (subțire, rar, vârf de pantă etc.) și nu de 10% cum a apreciat controlul;

- prin neînregistrarea pierderilor nu s-a prejudiciat bugetul;

- cantitatea de lemn rotund din productie proprie conform foilor de insotire este de 2355,17 mc, in loc de 2351,73 mc cantitate constatata de organele de control. Exista o diferenta de 3,438 mc lemn fag aferenta foilor de insotire nr.... si nr.... , anexate contestației, care nu a fost luata in considerare la control;

- unitatea a achiziționat materiale pentru repararea și întreținerea halei de producție care au fost folosite în partea a doua a anului 2003, si nu au fost înregistrate cheltuieli decat parțial pentru a nu diminua prea mult profitul, restul cheltuielilor urmând a fi repartizate proporțional pe parcursul anului 2004. Astfel, lipsa de 36,23 mc lemn rotund (buștean), conform bonurilor de consum, se justifică prin faptul că s-a întocmit bon de consum cu cherestea în loc de alte materiale, deși în realitate nu există lemn după cum se observă și în balanță la soldul contului 301;

- în mod greșit s-a apreciat de către organul de control că suma confiscată este de ... lei, în condițiile în care prețul pe mc stabilit de control pentru lipsa de 36,23 mc este greșit;

- în lipsa oricăror dovezi, organul de control nu a recunoscut că s-au utilizat la fabricarea paleților și deșeurile din producția pentru export a cherestelei clasa A, apreciindu-se în mod neîntemeiat că unitatea a cumpărat lemn fără a fi evidențiat în documente;

- nu este corect ca stocul faptic la 31.12.2003 în cantitate totală de 49,527 mc să fie considerat lipsă în gestiune atâta timp cât el există și este înregistrat în contabilitate;

- norma internă de consum la paleți este de 15 bucăți de paleți la 1 mc lemn, dar unitatea a făcut economie și a confecționat paleți și din deșeurile rezultate de la cherestea pentru export, astfel că presupusa lipsă găsită de control, respectiv cantitatea de 14,502 mc cherestea, s-a folosit la confecționarea paleților;

- lipsa unui bon de consum la cherestea nu presupune ca in contabilitate nu s-a inregistrat descarcarea din gestiune a cherestelei. Inregistrarea consumului s-a efectuat la operatiunea de transformare a lemnului in cherestea prin operarea in

conturi a inregistrarilor 601 = 301, urmata de 345 = 711 si 711 = 345. Valoric in contabilitate inregistrarea este consemnata, neafectand bugetul;

- nu există “diferențe de stoc” care să genereze calcule pentru evidențieri suplimentare de impozit pe profit, T.V.A., majorări și penalități de întârziere;

- “în mod greșit s-a stabilit de către control diminuarea obligațiilor de plată a impozitului pe profit cu suma de ... lei, în condițiile în care organul de control a folosit un procent greșit de 85,37% când în realitate procentul este de 89%, după cum în loc de 14,63% procentul real este de 11%, conform situației impozitului pe profit anexată prezentei”. Obligatia de plata a impozitului pe profit nu a fost diminuată și, pe cale de consecință, nu sunt datorate nici majorările și penalitățile de întârziere ;

- referitor la T.V.A., unitatea apreciază că nu au fost luate în considerare aspecte clare și documente consemnate în contabilitate, doveditoare a tranzacțiilor făcute și a operațiunilor efectuate;

- unitatea nu a avut acces la o bază de date care să evidențieze posibilitățile furnizori frauduloși, ori acte false reprezentând nerespectări ale dispozițiilor legale aplicabile;

- în perioada supusă controlului, 4 (patru) controale din partea organelor fiscale (șase inspectori) au constatat îndeplinirea cerințelor legale pentru aprobarea rambursării de T.V.A.;

- “în cazul în care cerințele legii nu erau îndeplinite, era firesc și legal să fim atenționați pentru a intra în legalitate, iar dacă nu ne conformăm era la fel de firesc să fim sancționați”;

- organul de control a considerat “ca nu au importanță cele verificate, consemnate și constatate de controalele anterioare, lăsând impresia că în aceeași materie fiscală este posibil să fie abordate două modalități de înțelegere și aplicare a normelor legale, sau că organele fiscale au două moduri de interpretare a legii”;

- legea nu permite ca pe aceeași realitate să se aprecieze într-un mod diferit de către reprezentanții aceluiași organ fiscal;

- “nu putem fi vinovați pentru neregulile efectuate de alte persoane fizice sau juridice, în condițiile în care am dat dovadă de bună credință inclusiv prin întocmirea de documente care au primit caracterul de documente justificative pentru tranzacțiile încheiate.

Nu putem fi acuzați pentru nerespectarea unor obligații care nu cad în sarcina noastră. Dacă organele în drept ar fi făcut publice referiri despre posibile cazuri de nerespectare a legalității din partea unor persoane juridice pe diverse segmente de activități sau pentru anumite operațiuni comerciale, am fi fost în măsură să fim atenționați asupra celor arătate.

Nu ni se poate imputa vreo culpă în derularea operațiunilor pe care le-am efectuat, după cum nu putem fi găsiți vinovați de eventualele nereguli din activitatea sau contabilitatea altor persoane juridice ori fizice”.

- taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei este aferentă presupusei lipse a masei lemnoase și cherestea pe care unitatea nu o datorează;

- unitatea nu admite suspiciunile organelor de control “decât în baza unor dovezi în afara oricărui dubiu”. Bunurile sunt palpabile și permit desfășurarea activității, consemnarea în contabilitate este reală, iar documentele aferente intrării bunurilor respective sunt o dovadă a realității tranzacțiilor efectuate;

- societatea consideră că responsabilitatea pentru deficiențele constatate de organele de control în legătură cu partenerii de afaceri revine celor în cauză;

- asupra suspiciunii privind legalitatea taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei (... lei vechi) solicitată la rambursare, unitatea subliniază că legea nu permite ca două societăți să fie înregistrate la aceeași adresă și având aceeași denumire, motiv pentru care nu se pot face confuzii de recunoaștere sau de existență dovedită a firmelor respective. Nu se poate susține că lipsește adresa furnizorilor, atata timp cât este menționată localitatea - sediu furnizorului și județul.

B) Verificarea efectuată de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș

- Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. ... S.R.L. din loc. Rușii Munți, jud.Mureș, în urma căreia au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../ 30.11.2004 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.... /14.12.2004, a avut următoarele obiective:

- verificarea facturilor fiscale care au stat la baza rambursărilor de T.V.A. solicitate de S.C. ... S.R.L. din Rușii Munți în perioada noiembrie 2001 - martie 2004 și determinarea eventualului prejudiciu cauzat bugetului de stat prin înregistrarea lor în evide

contabile, aspecte solicitate de Inspectoratul de Poliție al Județului Mureș - Serviciul de Investigare a Fraudelor prin adresa nr.... /01.09.2004;

- verificarea modului de calculare, evidențiere și virare a obligațiilor datorate bugetului general consolidat al statului;

- verificarea sumei negative a T.V.A. în cuantum de ... lei (... lei vechi) pentru care s-a exprimat opțiunea de rambursare prin decontul de T.V.A. întocmit pentru luna februarie 2004, înregistrat la Administrația Finanelor Publice Reghin sub nr.... /25.03.2004.

La cap.III “Constatări fiscale” și cap.IV “Alte constatări” din Raportul de inspecție fiscală nr.../ 30.11.2004 au fost reținute următoarele:

1) Verificarea stocurilor existente la 31.12.2003, pe sortimente

Masa lemnoasă pe picior

În perioada aprilie 2002 - iunie 2003 unitatea a achiziționat de la Direcția Silvică Mureș 3.827 mc masă lemnoasă pe picior în valoare totală de ... lei (... lei vechi), respectiv partizii: nr.524 - 1.595 mc, nr.628 - 82 mc, nr.696 - 102 mc, nr.695 - 1.820 mc, nr.749 - 37 mc, nr.787 - 191 mc (anexa nr.4).

În perioada aprilie 2002 - iulie 2003 agentul economic a exploatat cantitatea de 2.351,73 mc masă lemnoasă pe picior pentru care s-au utilizat trei blocuri de “Foaie de însoțire” având plajele de numere .. - ..., . - ... și ... - ... Situația centralizată a foilor de însoțire pe partizi este redată în anexa nr.6.

La control s-a determinat stocul scriptic a masei lemnoase pe picior la data de 31.12.2003, stabilindu-se față de stocul faptic inventariat de agentul

economic la aceeași dată o diferență cantitativă în minus de 169,087 mc masă lemnoasă pe picior în valoare de ... lei (... lei vechi) (anexa nr.7).

La control s-a constatat ca prin înregistrarea contabila 167 “Alte imprumuturi si datorii asimilate” = 351 “Materii si materiale aflate la terți” ... lei vechi, consemnată în nota contabilă nr.../ 31.10.2003, unitatea a diminuat contravaloarea masei lemnoase pe picior, evidențiată cu ajutorul contului 351, și soldul contului 167.

În luna decembrie 2003 unitatea a înregistrat eronat în debitul contului 351 “Materii si materiale aflate la terți” un avans în suma de 19.337 lei (193.365.000 lei vechi) achitat în baza facturii nr... /04.12.2003 către Direcția Silvică Mures.

La control s-a constatat ca valoarea cantitatilor de masă lemnoasă pe picior inventariate pe partizi de agentul economic la data de 31.12.2003 corespunde cu soldul contului 351 “Materii și materiale aflate la terți” denaturat prin cele două înregistrări contabile anterior menționate.

Lemn rotund (buștean)

În perioada septembrie 2001 - decembrie 2003 cantitatea de buștean intrată în unitate a fost de 3.267 mc, din care, conform foilor de însoțire, cantitatea de buștean din producția proprie a fost de 2.351,73 mc (anexa nr.6), iar cea achiziționată de la terți a fost de 915,27 mc (anexa nr.9).

Conform evidențelor contabile, cantitatea de buștean ieșită din unitate a fost de 3.369,467 mc, cu 102,467 mc buștean mai mult decât cantitatea intrată. Din cantitatea totală de buștean ieșită din unitate, cantitatea destinată consumului a fost de 3.306,67 mc (anexa nr.10), iar cea destinată vânzării a fost de 62,797 mc (anexa nr.11).

În urma verificării bonurilor de consum, organele de control au stabilit că în perioada septembrie 2001 - noiembrie 2003 unitatea a transformat în cherestea o cantitate de 2.460,44 mc lemn rotund, fiind întocmite “Procese-verbale de tăiere în instalații de debitare” (anexa nr.12), și a folosit la obținerea paletelor cantitatea de 846,23 mc buștean.

La control s-a stabilit că pentru obținerea celor 13.458 bucăți paleti vânduți de unitate în perioada septembrie 2001 - decembrie 2003 era necesară o cantitate de 897,2 mc lemn rotund.

Având în vedere cele de mai sus, organele de control au constatat ca unitatea nu a făcut dovada provenienței cantității de 202,964 mc lemn rotund (50,97 mc cantitate stabilită suplimentar de organele de control pentru obținerea paletelor + 102,467 mc diferență rezultată din evidențele contabile + 49,527 mc cantitate inventariată de agentul economic la data de 31.12.2003) în valoare totală de ... lei (119.579.082 lei vechi).

Cherestea

În perioada septembrie 2001 - decembrie 2003 unitatea a înregistrat intrări de cherestea în cantitate totală de 2.048,06 mc din care cantitatea de 438,96 mc cherestea provine din cumpărări (anexa nr.9), iar cantitatea de 1.609,1 mc cherestea provine din debitarea busteanului (anexa nr.12). Unitatea a vândut la intern și la extern cantitatea de 2.030,81 mc cherestea.

În procesul-verbal de tăiere în instalații de debitare nr..../ 18.02.2002 s-a înregistrat operațiunea de transformare a cantității de 32,748 mc cherestea netivită în cantitatea de 30 mc cherestea tivită, rezultând o pierdere tehnologică de 2,748 mc.

Având în vedere cele de mai sus și evidențele contabile prezentate de contribuabil, din care nu rezultă alte transformări efectuate la sortimentul cherestea, evidenciat cu ajutorul contului 345 "Produse finite", organele de control au stabilit că unitatea înregistrează un stoc scriptic de 14,502 mc cherestea, stabilit ca diferența între cantitatea de cherestea intrată de 2048,06 mc și cantitatea de cherestea ieșită de 2033,558 mc (2030,81 mc cherestea vândută + 2,748 mc cherestea reprezentând pierdere tehnologică).

Întrucât conform listelor de inventar întocmite în urma inventarierii patrimoniului la 31.12.2003, unitatea nu înregistrează stoc factual la acest sortiment, organele de control au stabilit o lipsă cantitativă de 14,502 mc cherestea, în valoare de ... lei (... lei vechi).

2) Referitor la modul de determinare, evidențiere și virare a obligațiilor la bugetul general consolidat al statului

Referitor la impozitul pe profit

Perioada supusă inspecției fiscale: ianuarie 2003 - iunie 2004.

În temeiul art.9 pct.(7) lit.f) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, organele de control au reținut că nu sunt deductibile cheltuielile aferente diferențelor de stoc constatate lipsă în gestiune, neimputabile, în sumă de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi valoarea masei lemnoase pe picior constatate lipsă în gestiune + ... lei vechi valoarea cherestei constatate lipsă în gestiune), precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli în sumă de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi X 19%), recalculând profitul impozabil pe anul 2003 prin majorarea acestuia cu suma de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi + ... lei vechi).

Având în vedere că în cursul anului 2003 contribuabilul a obținut venituri în valută din export realizat prin comisionari, a căror pondere a fost stabilită la control ca fiind de 85,37% în volumul total al veniturilor, conform prevederilor art.2 alin.(1) și alin.(4) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, modificată, organele de control au recalculat impozitul pe profit datorat pentru anul 2003 stabilind o obligație de plată suplimentară cu acest titlu în sumă de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi X 85,37% X 12,5% + ... lei vechi X 14,63% X 25%).

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit în sumă de ... lei (... lei vechi), conform prevederilor art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, modificată, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.874/2002 pentru stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare ori a cotei majorărilor datorate pe perioada amânării sau eoalonării la plata a obligațiilor bugetare, Hotărârii Guvernului nr.1513/2002 pentru stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare ori pe perioada amânării sau eoalonării la plata a obligațiilor bugetare și Hotărârii Guvernului nr.67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată ori pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, respectiv potrivit prevederilor art.120 din

Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la control au fost calculate dobânzi în sumă totală de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi X 298 zile X 0,06%), respectiv penalități de întârziere în sumă totală de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi X 0,5% X 10 luni).

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.10.2001 - 31.10.2003.

La control s-a constatat că în perioada 01.10.2001 - 31.10.2002 unitatea a înregistrat în contabilitate un număr de 25 de facturi fiscale de aprovizionare în valoare totală fără T.V.A. de ... lei (... lei vechi), care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, prevăzute la art.25 pct.B lit.a) și b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și art.29 pct.B lit.a) și b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Facturile fiscale înregistrate în evidențele contabile care nu au completate datele privind adresa furnizorului/prestatorului și în unele cazuri semnatura de primire a administratorului, cât și analiza detaliată a modului de întocmire a facturilor, sunt redată în anexa nr.16. Copiile facturilor fiscale în discuție, certificate pentru conformitate cu originalul, constituie anexa nr.17.

Conform prevederilor pct.10.6 lit.g) din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.401/2000, respectiv art.29 B b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, la control s-a constatat că S.C. ... S.R.L. a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei vechi) înscrisă în cele 25 de facturi fiscale completate necorespunzător și înregistrate în contabilitate în perioada octombrie 2001 - octombrie 2002.

Întrucât, în perioada respectivă, soldul debitor al contului 4424 "T.V.A. de recuperat" a fost rambursat în întregime, la control s-a stabilit T.V.A. de plată în sumă de ... lei (... lei vechi).

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în suma menționată, în sarcina unității au fost calculate majorări de întârziere/dobânzi în sumă totală de ... lei (... lei vechi), conform prevederilor art.31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art.... din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art.13 din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, art.13 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, prin utilizarea cotelor/nivelului stabilit de Hotărârile Guvernului nr.564/2000 și nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și de Hotărârile Guvernului nr.874/2002, nr.1513/2002 și nr.67/2004, precum și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei (... lei vechi), potrivit prevederilor art.13¹ din Ordonanța Guvernului nr.11/1996, aprobată și modificată prin Ordonanța Guvernului nr.26/2001, art 14 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002, respectiv art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, modul de calcul al acestora fiind redat în anexa nr.18.

Referitor la rambursarea taxei pe valoarea adăugată

Perioada supusa inspectiei fiscale: octombrie 2003 - februarie 2004.

În perioada octombrie 2003 - februarie 2004 unitatea a realizat venituri din livrări de bunuri și prestări de servicii la intern pentru care a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei vechi) și a achiziționat de la terți bunuri/prestări de servicii pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 34.554 lei, înregistrând astfel în contul 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat" un sold debitor în sumă de ... lei (... lei vechi), pentru care si-a exprimat optiunea de rambursare prin decotul de T.V.A intocmit pentru luna februarie 2004 deus la Administrația Finanțelor Publice Reghin sub nr.... /25.03.2004.

Având în vedere diferența de stoc in valoare de ... lei (... lei vechi) constatată lipsă in gestiune la verificarea stocurilor existente la 31.12.2003, organele de control au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi X 19%) cu care se diminuează T.V.A. solicitată la rambursare în sumă de ... lei (... lei vechi).

Alte constatări (cap.IV din Raportul de inspectie fiscală nr.../30.11.2004)

Ca urmare a adresei nr.... /01.09.2004 (anexa nr.1) a Inspectoratului de Poliție a județului Mureș - Serviciul de Investigare a Fraudelor, organele de control au procedat la verificarea rambursărilor de T.V.A. solicitate de unitate în perioada noiembrie 2001 - martie 2004.

În perioada septembrie 2001 - septembrie 2003 unitatea a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei (... lei vechi).

La reverificarea documentelor contabile, organele de control au constatat ca in perioada octombrie 2001 - decembrie 2002 unitatea a înregistrat unele operatiuni (intrări de materiale si achizitii de mijloace fixe) asupra carora organele de control au suspiciuni in ceea ce priveste realitatea si legalitatea.

Pentru un număr de opt furnizori din alte județe, la control s-a solicitat organelor de specialitate din cadrul direcțiilor generale a finanțelor publice județene informații privind existența unităților respective, înregistrarea în Registrul contribuabililor și achiziționarea facturilor fiscale înregistrate în evidența S.C. ... S.R.L., răspunsurile primite reflectând următoarele situații:

- la sediul unității locuiește o altă persoană decât furnizorul, iar factura fiscală emisă de acesta nu se regăsește în plaja de numere atribuită societății (S.C. ... S.R.L. Comănești);

- furnizorul nu apare înregistrat în baza de date a Oficiului Registrului Comerțului, iar codul fiscal nu există (S.C. ... S.R.L. Suceava);

- furnizorul nu se regăsește în evidențe ca plătitor de impozite și taxe (S.C. ... S.R.L. Argeș, S.C. ... S.R.L. Tulcea), iar codul fiscal nu există (.. S.R.L. Harghita) și nu au fost comercializate facturi fiscale cu seriile respective (... COM S.R.L. Covasna...COM PROD S.R.L. Piatra Neamț);

- blocuri de facturi achiziționate de alte societăți comerciale decât cele menționate ca furnizori în facturile fiscale de aprovizionare identificate la S.C. ... S.R.L. (S.C. ... S.R.L. Arad).

Pentru furnizorii aflați pe raza județului Mureș organele de control nu au putut verifica realitatea și legalitatea tranzacțiilor efectuate întrucât administratorii societăților respective nu au prezentat documentele financiar contabile fie pe motiv că părțile sociale, împreună cu actele și documentele unității, au fost cesionate unei persoane fizice (S.C. S.R.L. Hodac), fie pe motiv că documentele au fost sustrate de la domiciliu (S.C. ... S.R.L. Reghin), fie documentele nu au fost predate în totalitate organelor de cercetare penală (S.C. ...S.R.L. Rușii Munți).

Având în vedere cele de mai sus, organele de control au concluzionat că au suspiciuni asupra realității și legalității taxei pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei (... lei vechi) care a fost solicitată la rambursare în perioada septembrie 2001 - decembrie 2002. S-a reținut că din taxa pe valoarea adăugată anterior menționată, suma de ... lei (... lei vechi) este înscrisă în cele 25 de facturi fiscale pentru care s-a constatat neîndeplinirea condițiilor legale de document justificativ (nu contin toate datele prevazute a fi completate în formular) și pentru care S.C. ... S.R.L. nu are drept de deducere.

În legatură cu cele menționate la cap.IV “Alte constatări” din Raportul de inspecție fiscală nr.../ 30.11.2004 au fost sesizate organele de cercetare penală, fiind întocmit procesul-verbal nr.../ 29.11.2003, care constituie anexa la raportul de inspecție fiscală.

C) Având în vedere constatarile organului de inspecție fiscală, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

I. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit;
- ... lei – dobanzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată,

DGRFP Brasov prin Serviciul Soluționare Contestatilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsa in gestiune cu ocazia controlului, respectiv asupra dreptului de deducere a TVA aferente acestor bunuri.

In fapt, urmare verificării stocurilor de bunuri ale societății (masă lemnoasă) organele de inspecție fiscală au constatat o lipsă în gestiune de 183.599 mc la următoarele sortimente, astfel:

- diferența cantitativă în minus de 169.087 mc masă lemnoasă pe picior, în valoare de ... lei (... lei vechi);
- diferența cantitativă în minus de 14.502 mc cherestea, în valoare de ... lei (... lei vechi).

Organele de control au reținut că nu sunt deductibile cheltuielile aferente diferențelor de stoc constatate lipsă în gestiune, neimputabile, în sumă de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi valoarea masei lemnoase pe picior constatate lipsă în gestiune + ... lei vechi valoarea cherestei constatate lipsă în gestiune), precum și

taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli în sumă de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi X 19%), fapt pentru care au recalculat profitul impozabil pe anul 2003 prin majorarea acestuia cu suma de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi + ... lei vechi) și au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în suma de ... lei (... lei vechi).

În drept, sunt aplicabile prevederile art.7 alin.(1), art.9 alin.(1) și alin.(7) lit.f) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit conform carora:

”Art.7 - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Art.9 - (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile. [...].

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

[...]

f) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli;”

În opinia petentei, constatarea organelor de inspecție fiscală referitoare la masa lemnoasă pe picior a pornit de la o înțelegere greșită a realității dovedită cu documente. Astfel, în contestația formulată societatea susține că *“nu există diferențe cantitative în plus sau în minus la masa lemnoasă pe picior conform anexei nr. 2. Foile de însoțire nr. ... și ... au fost întocmite și înregistrate greșit pentru partida nr. 695, deoarece din partida nr. 696 nu s-a exploatat masa lemnoasă deloc până la 31.12.2003, ..., s-au făcut greșeli de întocmire și înregistrare a foilor de însoțire a materialului lemnoas...”*.

Fata de aceste argumente ale contestatoarei, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.... /... /27.08.2014, potrivit carora:

” (...) Anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, la care face referire petenta, cuprinde mai multe fișe de magazie pentru formularele cu regim special achiziționate și utilizate de unitate în perioada supusă inspecției fiscale, defalcarea intrărilor pe partizi a masei lemnoase pe picior regăsindu-se în Anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală.

Asa cum s-a precizat în actele atacate de petenta, verificarea a avut la baza documentele financiar contabile prezentate de contribuabil pentru justificarea înregistrărilor din evidența contabilă. Organele de inspecție fiscală au stabilit starea de fapt, la momentul controlului în funcție de aceste documente. Situația redată în Anexa nr.4 la RIF a fost întocmită în baza evidenței prezentate la control, care constituie Anexa nr.5 la RIF, în care societatea a completat nr. foi de însoțire a transportului de lemn rotund, data, nr. partizii din care provine lemnul, cantitatea în mc/fiecarea foaie și cumulată”.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că prin invocarea în contestație, a unor erori de întocmire a documentelor primare cu privire la circulația masei lemnoase (în speta foi de însoțire a materialului lemnoas) și a înregistrărilor

contabile (in speta nota contabila nr. .../ 31.10.2003), petenta nu este in masura sa combata constatarile organelor de control, recunoasterea ulterioara a unor greseli in evidenta contabila nefiind in masura a schimba rezultatele controlului.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerile petentei potrivit carora ”(...) *căi de acces care sunt foarte usor confundabile ca numar de partida, fiind plasate in acelasi loc cu partida mare. Partida nr.695 este o partida mare cu 1820 mc, care are doua partizi mai mici (suprapuneri) respectiv 749 si 787*”, in conditiile in care nu sunt sustinute documentar, iar pentru partida 695 cantitatea avuta in vedere de inspectori in situatiile intocmite cu ocazia controlului corespunde cu cea indicata de petenta, respectiv 1.820 mc.

De asemenea, argumentul petentei potrivit caruia diferentele valorice rezultate ca urmare a erorilor de intocmire si inregistrare a foilor de insotire a materialului lemnos, au fost calculate si inregistrate in contabilitate in data de 01.07.2004, nu poate conduce la solutionarea favorabila a contestatiei, retinandu-se cele consemnate de organele de control in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.... /... /27.08.2014, si anume:

”Petenta nu indica despre ce diferente este vorba, cum au fost stabilite acestea, care este cuantumul lor si cum au fost inregistrate in contabilitate. Mai mult, actiunea de inspectie a vizat perioada de pana la data de 30.06.2004, ori data de 01.07.2004 nu este cuprinsa in perioada supusa inspectie fiscale, ci intr-o perioada ulterioara neverificata de organele de inspectie fiscala, asupra careia societatea avea pozibilitatea efectuării de corectii ulterioare; inregistrarea diferentelor la care se refera petenta putea fi corectata fara ca efectele fiscale sa mai poata fi cuatificate.

Avand in vedere ca diferentele la care se refera petenta au fost generate de operatiuni care au avut loc intr-o perioada deja verificata (foile de insotire la care se face referire in contestatie au fost intocmite in anul 2003), petenta nu mai avea competenta legala de a efectua inregistrari care sa vizeze aceasta perioada, atata timp cat organele fiscale s-au exprimat in actele intocmite cu privire la faptele si actele ce au avut loc in aceasta perioada si au stabilit efectele fiscale; (...)”.

De asemenea, se retine ca la cap.V ”Discutia finala cu contribuabilul” din Raportul de inspectie fiscala nr.... /10.12.2004 se consemneaza:

”Administratorul societatii fata de diferentele de stoc constatate de organele de control are urmatoarele argumente:

- *diferenta constatata la masa lemnoasa pe picior reprezinta craci si coaja, conform A.P.V.;*

- *diferenta constatata la lemn rotund se datoreaza inregistrarii unei cantitati mai mari de lemn rotund folosit pentru confectionarea paletilor, in realitate s-a facut economie de lemn si paletii au fost confectionati si din deseuri, iar di diferenta a rezultat cherestea pentru export;*

- *diferenta cantitativa la sortimentul cherestea se datoreaza „efectuării tivirii acesteia” care a determinat o scadere a cantitatii, operatiune neinregistrata in evidentele financiar contabile.*

(...)

Fata de argumentele contribuabilului, organele de inspectie fiscala arata:

In legatura cu punctul de vedere al administratorului cu privire la diferentele de stoc:

- la stabilirea diferentei constatate la masa lemnoasa pe picior organele de control au tinut cont de pierderile rezultate in urma exploatarii, respectiv de craci si de coaja rezultata in cantitate de 235,173 mc, fara ca unitatea sa calculeze si sa evidentieze aceste pierderi rezultate in urma exploatarii.

- la stabilirea diferentelor rezultate la sortimentul lemn rotund de 202,964 mc, organele de control au totalizat intrarile si iesirile din documentele justificative prezentate de agentul economic, cantitatea iesita fiind mai mare cu 102,467 mc decat cantitatea intrata, la care se adauga cantitatea inventariata de 49,527 mc stabilita suplimentar pentru obtinerea paletilor.

- la stabilirea diferentelor la cherestea au fost luate in considerare toate documentele justificative prezentate de unitate, iar pentru efectuarea tivirii a fost prezentat un singur proces verbal de transformare de care s-a si tinut cont, iar alte procese verbale de transformare nu au fost nici prezentate si nici inregistrate in evidentele contabile, fapt rezultat din nota explicativa data”.

Avand in vedere cele de mai sus, precum si declaratia pe propria raspundere data de reprezentatul legal al societatii care a declarat ca *”a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele si informatiile solicitate”*, respectiv ca *„raspunde pentru organizarea si conducerea contabilitatii, isi asuma intreaga responsabilitate pentru exactitatea, realitatea si legalitatea datelor furnizate organelor de inspectie fiscala...”*, se retine ca diferentele cantitative de masa lemnoasa si de produse finite, au fost corect determinate de organele de control pe baza actelor si documentelor puse la dispozitie de reprezentantul legal al societatii.

Nu sunt de natura a conduce la solutionarea favorabila a contestatiei nici sustinerile petentei referitoare la pierderile tehnologice rezultate in urma exploatarii masei lemnoase pe picior, respectiv faptul ca acestea nu au fost evidentiate pe motiv ca partizele nu au fost predate catre Ocolul Silvic Rastolita, faptul ca procentul aplicat este diferit in functie de calitatea lemnului din padure (subtire, rar, varf de panta etc.) si nu de 10% cum a apreciat controlul, respectiv faptul ca prin neinregistrarea pierderilor nu s-a prejudiciat bugetul.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca desi, pentru stabilirea stocului scriptic a masei lemnoase pe picior la 31.12.2003, organele de control au avut in vedere si un procent de 10% pierderi tehnologice (chiar daca societatea nu a evidentiat astfel de pierderi), fata de stocul faptic inventariat de contribuabil la data de 31.12.2003, la control au rezultat diferente intre faptic si scriptic.

Dupa cum s-a mentionat mai sus, constatarile organelor de control au avut la baza documentele de intrare prezentate de societatea verificata, cele de iesire, inregistrarile contabile efectuate si luarea in calcul a unui procent de pierderi tehnologice, din analiza carora au stabilit stocul scriptic, care difera de inventarul faptic realizat de unitate la data de 31.12.2003, pentru diferenta constatata fiind stabilite implicatiile fiscale.

In Raportul de inspectie fiscala nr.... /10.12.2004 organele de control au retinut urmatoarele:

"Unitatea tine evidenta masei lemnoase pe picior cu ajutorul contului 351 „Materii si materiale aflate la terti”. In luna octombrie 2003 prin Nota contabila .../ 31.10.2003 societatea face urmatoarea inregistrare contabila:

167 "Alte imprumuturi si datorii asimilate" = 351 „Materii si materiale aflate la terti” ... lei astfel fiind diminuata contravaloarea masei lemnoase pe picior aflata in stoc, cat si soldul contului 167 "Alte imprumuturi si datorii asimilate".

In nota explicativa data (...), administratorul societatii sustine ca a vrut sa rectifice inregistrarea din martie 2002, cand a fost creditat contul 167 "Alte imprumuturi si datorii asimilate" prin debitarea contului 351 "Materii si materiale aflate la terti". Argumentele administratorului nu pot fi luate in considerare intrucat nu s-a mai facut inregistrarea corecta.

De asemenea, in luna decembrie 2003, unitatea plateste, cu titlu de avans, pentru Directia Silvica Mures suma de ... lei vechi (factura nr. ... /04.12.2003), avans inregistrat eronat tot in debitul contului 351.

Cu toate ca, prin cele doua inregistrari eronate a fost influentat soldul contului 351, odata prin creditarea contului cu suma de ... lei, odata prin debitarea contului cu suma de ... lei vechi, totusi valoarea rezultata in urma inmultirii cantitatilor inventariate cu pretul unitar pe partizi, in lista de inventariere incheiata la data de 31.12.2003, corespunde cu soldul denaturat al contului 351".

Potrivit art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz".

In contestatia formulata petenta recunoaste ca soldul contului 351 "Materii si materiale aflate la terti" a fost denaturat prin inregistrarea facută, inasa sustine ca din punct de vedere fiscal bugetul de stat nu a fost afectat, nefiind de acord cu constatarea organelor de control conform careia soldul contului 351 ar avea implicatii fiscale aratand ca *„se poate regulariza pe parcurs, până la intrarea masei lemnoase în unitate și terminarea exploatării și predarea partizelor către Ocolul Silvic”.*

Aceste argumente ale petentei nu pot fi retinute la solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat petenta nu justifica cu documente inregistrarea artificiala in contabilitate a materiilor si materialelor aflate la terti (asa cum a fost consemnata in raportul de inspectie fiscala), si mai mult nu justifica de ce valoarea rezultata din listele de inventariere intocmite de societate la 31.12.2003 corespunde cu soldul denaturant al contului 351 "Materii si materiale aflate la terti".

Se retin in acest sens si precizarile organelor de inspectie fiscala din Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.... /... /27.08.2014, potrivit carora:

”(...) precizam ca debitarea si creditarea contului 351 s-a facut in corespondenta cu contul de disponibil 512 „Conturi curente la banci” ori 513 „Casa” si, respectiv, 167 „Alte imprumuturi si daorii asimilate”.

(...) Prin creditarea contului 351 (in corespondenta cu debitarea contului 167) societatea a diminuat nejustificat stocul masei lemnoase pe picior, iar prin debitarea contului 351 (in corespondenta cu creditarea contului de disponibil) a fost majorat stocul.

Redarea in actele intocmite de catre organele de control a constatarii referitoare la aceste inregistrari efectuate in contul 351 s-a facut in scopul de a scoate in evidenta faptul ca inventarierea facuta de societate la data de 31.12.2003 in ceea ce priveste „lemnul pe picior” nu este corecta, intrucat asa cum rezulta din listele de inventariere prezentate la control, soldul faptic corespunde cu soldul scriptic, ceea ce in conditiile date nu era posibil. Faptic, prin inregistrarile contabile efectuate de contribuabil nu au avut loc miscari ale stocului la „lemn pe picior”, doar scriptic inasa cu toate acestea la inventar nu s-au constatat diferente.

Inserarea in actele intocmite a acestui aspect a avut ca scop fundamentarea constatarii referitoare la faptul ca in urma analizei si calculelor efectuate de catre organele fiscale au rezultat diferente cantitative si implicit valorice in ceea ce priveste lemnul pe picior fata de evidenta contribuabilului.

In conditiile date nu se poate vorbi despre un efect fiscal ce s-a cuantificat strict pentru cele doua inregistrari din contul 351, asa cum eronat a interpretat petenta”.

Referitor la constatările organelor de inspectie fiscale vizand sortimentul „lemn rotund”, petenta sustine ca diferenta in minus stabilita de organele de control nu este corecta, si arata ca unitatea a achiziționat materiale pentru repararea și întreținerea halei de producție care au fost folosite în partea a doua a anului 2003, si nu au fost înregistrate cheltuieli decat parțial pentru a nu diminua prea mult profitul, restul cheltuielilor urmând a fi repartizate proporțional pe parcursul anului 2004. Astfel, in opinia petentei, lipsa de 36,23 mc lemn rotund (buștean), conform bonurilor de consum, se justifică prin faptul că s-a întocmit bon de consum cu cherestea în loc de alte materiale, deși în realitate nu există lemn după cum se observă și în balanță la soldul contului 301.

Se retine ca aceste argumente ale contestatoarei nu sunt sustinute cu documente, explicatii privind modul de calcul, astfel ca nu sunt de natura a schimba constatarea organelor de control referitoare la stabilirea stocului pentru lemnul rotund, si implicit nu pot fi retinute la solutionarea favorabila a cauzei.

Avand in vedere considerentele prezentate, se retine ca pentru deficientele constatate de organele de inspectie fiscala cu privire la diferentele cantitative (in minus) la sortimentele masa lemnoasa pe picior si lemn rotund (bustean) rezultate din exploatarea forestiera a petentei, respectiv privitor la diferentele cantitative (in plus) la sortimentul cherestea, in mod corect la control au fost cuatificate influentele fiscale pe linia impozitului pe profit si TVA.

Prin urmare, se retine ca pentru profitul impozabil in suma de ... lei (... lei vechi) reprezentand contravaloarea cantitatii de 183.599 mc masa lemnoasa si cherestea constatata lipsa in gestiune, SC ... SRL datoreaza ***impozitul pe profit***

suplimentar în suma de ... lei (... lei vechi), contestatia petentei urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Întrucât stabilirea majorarilor si penalitatilor de întârziere în sarcina societatii reprezinta masura accesorie în raport cu debitul, si având în vedere ca în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost retinut ca datorat impozitul pe profit în suma de ... lei (... lei vechi), conform principiului de drept potrivit caruia secundarul urmeaza principalul, societatea datorează și accesoriile aferente, fapt pentru care *se va respinge ca neintemeiata contestatia si pentru dobanzile aferente impozitului pe profit în cuantum de ... lei (... lei vechi) si penalitatile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei (... lei vechi).*

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, **în drept** sunt aplicabile prevederi art.1 alin.(2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, care prevad:

”(2) Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuată cu plată sau o operațiune asimilată acestora;

b) să fie efectuate de persoane impozabile, astfel cum sunt definite la [art. 2 alin. \(1\)](#);

c) să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la [art. 2 alin. \(2\)](#)”.

Potrivit art.3 alin.(1) si (4) din acelasi act normativ ***”(1) Prin livrare de bunuri se înțelege transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor deținute de proprietar către beneficiar, direct sau prin persoanele care acționează în numele acestora.(...)***

(4) Este asimilată livrărilor de bunuri preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

În legatura cu aceste prevederi, la art.3 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.598/2002, se precizeaza:

“În sensul [art. 3 din lege se consideră livrări de bunuri:](#)

(...)

e) bunurile constatate lipsă pe bază de inventariere, atât cele imputabile, cât și cele neimputabile, cu excepția celor prevăzute la [art. 4 alin. \(1\) lit. b\) din prezentele norme;](#)(...)”.

Avand in vedere prevederile legale citate, precum si considerentele prezentate anterior referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in sarcina societatii, se retine ca pentru diferența de stoc in valoare de ... lei (... lei vechi) constatată lipsă in gestiune la verificarea stocurilor existente la 31.12.2003, SC ... SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (... lei vechi = ... lei vechi

X 19%), astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala *respins la rambursare TVA* in suma respectiva, contestatia petentei urmand a fi *respinsa ca neintemeiata* si pentru acest capat de cerere.

II. Referitor la suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

D.G.R.F.P. Brasov prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare are drept de deducere a TVA inscrisa intr-un numar de 25 de facturi fiscale care nu indeplinesc conditia de document justificativ neavand completate toate rubricile cerute de formular.

In fapt, in perioada 01.10.2001 - 31.10.2002 unitatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei (... lei vechi) inscrisa intr-un numar de 25 de facturi fiscale de aprovizionare ce nu avea completate datele privind adresa furnizorului/prestatorului si in unele cazuri semnatura de primire a administratorului, motiv pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile fiscale anterior precizate, analiza detaliata a modului de intocmire a facturilor fiind redata in anexa nr.16 la raportul de inspectie fiscala.

In contestatie petenta considera ca responsabilitatea pentru deficientele constatate de organele de control in legatura cu partenerii de afaceri revine celor in cauza.

In drept, la pct.10.6 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.401/2000, se precizeaza:

”Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

[...] g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora”.

Art.25 lit.B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, invocat la pct.10.6 lit.g) din Norme, precizeaza urmatoarele obligatii ale contribuabililor care realizeaza operatiuni impozabile:

”B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente legal aprobate și să completeze toate datele prevăzute de acestea. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal

aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;

Potrivit prevederilor legale citate, se retine ca societatea contestatoare avea obligatia sa verifice modul de intocmire a facturilor primite de la furnizori.

Referitor la intocmirea corecta a documentelor de aprovizionare, se retine ca la art.7 din Anexa 1B "Norme metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă" din Hotarea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, se prevede:

"Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile".

Potrivit art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, "***(1) Orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.***

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

Pct.119 din Hotararea Guvernului nr.704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, definește notiunea de document justificativ, respectiv:

"Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

a) denumirea documentelor;

b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;

c) numărul și data întocmirii documentului;

d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);

e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;

f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;

g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;

h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operațiunilor efectuate".

Incepand cu data de 01.06.2002, art.29 lit.B din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, prevede urmatoarele obligatii ale contribuabililor care realizeaza operatiuni taxabile si / sau scutite cu drept de deducere:

”Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;[...]”.

Având în vedere faptul ca facturile fiscale prezentate in anexa nr.16 la raportul de inspectie fiscala nu contin elementele obligatorii prevazute de lege si prin urmare nu pot constitui documente justificative potrivit legii prin care societatea contestatoare să poată justifica dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, in conditiile in care societatea cumpărătoare, respectiv contestatoarea avea obligația să verifice dacă factura era completată conform legii, rezulta ca in mod legal organele de control nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei (... lei vechi) înscrisă în facturile fiscale completate necorespunzător.

In contextul considerentelor anterior prezentate, in conditiile in care sustinerile petentei nu sunt de natura a schimba starea de fapt constatata cu ocazia controlului, contestatia petentei urmeaza a fi **respinsa ca neintemeiata pentru TVA stabilita suplimentar de plata in suma mentionata.**

Întrucât stabilirea majorarilor si penalitatilor de întârziere în sarcina societatii reprezinta masura accesorie în raport cu debitul, si având în vedere ca în sarcina S.C. ... S.R.L. a fost retinuta ca datorata taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (... lei vechi), conform principiului de drept potrivit caruia secundarul urmeaza principalul, societatea datorează și accesoriile aferente, fapt pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia si pentru dobanzile aferente taxei pe**

valoarea adaugata în cuantum de ... lei (... lei vechi) si penalitatile de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata în sumă de ... lei (... lei vechi).

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. ... S.R.L. din loc. ... , jud.Mures**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... /14.12.2004, **pentru suma totală de ... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,