



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului M.
Biroul Solutionarea Contestatiilor



Decizia nr. 504 din 15.01.2013 privind solutionarea
contestatiei formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal in loc. S S, str. P, nr. ...,
jud. M., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M.
sub nr. /05.12.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de
catre Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. /29.11.2012,
inregistrata sub nr. /05.12.2012 asupra contestatiei depuse de SC X SRL
impotriva deciziei de impunere nr. /29.10.2012, emisa in baza raportului
de inspectie fiscala incheiat in data de 29.10.2012.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:

..... lei - impozit pe profit;

..... lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului
pe profit.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205
alin.(1), art. 206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta
Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia
Generală a Finanțelor Publice a județului M. este investita sa se pronunte
asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia si
anularea actelor administrative fiscale atacate, motivand urmatoarele:

Incadrarea facuta de organele de inspectie fiscala la art. 21 din Legea
nr. 571/2003 privind Codul fiscal si interpretarea ca documentul justificativ,
respectiv borderoul de achizitii nu este legal sunt gresite, tinand cont de
prevederile art. 19 alin. (1) din acelasi act normativ, de normele metodologice
de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin Hotararea Guvernului nr.
44/2004 si de art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, motiv
pentru care cheltuielile cu achizitia de materiale lemnoase inregistrate in
evidenta contabila sunt deductibile deoarece veniturile obtinute de societate in
cadrul activitatii de taiere si rindeluire a lemnului nu puteau fi obtinute fara
aceste cheltuieli.

Un element esential al calitatii de document justificativ il constituie dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune, fapt care a fost dovedit prin actele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala. Mai mult, realitatea operatiunilor economice efectuate de societate, in baza actelor considerate ca neavand calitatea de document justificativ a fost recunoscuta chiar si de organele de inspectie fiscala.

Societatea a achizitionat masa lemnoasa de la persoane fizice, in perioada 2009-2012, pe baza borderourilor de achizitie si a contractelor de vanzare-cumparare, pentru care au fost intocmite note de receptie si constatare de diferente.

Pentru verificarea autenticitatii si realitatii datelor inscrise in documentele precizate, raportat la cele inscrise in contractele de vanzare-cumparare de la persoane fizice, organele de inspectie fiscala au stabilit ca indeplinesc conditiile prevazute de art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata numai borderourile de achizitie care angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, astfel incat numai aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal. In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au modificat baza de impunere pentru impozitul pe profit, stabilind obligatii fiscale suplimentare in suma totala de lei.

Borderourile de achizitie de la persoane fizice indeplinesc conditiile prevazute expres privind continutul minimal obligatoriu al formularului "Borderou de achizitie" din OMF nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar contabile iar potrivit dispozitiilor cuprinse la pct. 23 din Anexa nr. 2 a acestui act normativ, documentul de inregistrare si gestiune a produselor cumparate si care serveste si ca document justificativ de inregistrare in contabilitate a valorii produselor cumparate este borderoul de achizitie.

Continutul minimal obligatoriu de informatii al borderoului de achiziti , in cazul achizitionarii de masa lemnoasa de la persoane fizice este mentionat in formularul cod 14-4-13b si este stabilit de legiuitor pentru a permite verificarea realitatii achizitiilor efectuate, numai completarea tuturor acestor date minimale conferind actului respectiv calitatea de document justificativ.

Organele de inspectie fiscala nu au retinut daca borderourile de achizitie prezentate de societate cuprindeau mentiunile obligatorii referitoare la numarul si data contractului, respectiv datele de identificare ale vanzatorului, avansul acordat, suma platita, semnatura de primire a sumei, semnatura gestionarului, neexistand astfel posibilitatea de a verifica daca achizitia a fost efectuata direct de la vanzator.

Borderourile de achizitie au fost inregistrate in contabilitatea societatii. De asemenea, masa lemnoasa achizitionata de la persoanele fizice a fost inregistrata si receptionata in notele de receptie si constatare diferite a

societatii si este justificata in procesul de productie, respectiv in rapoartele de productie intocmite de societate.

In aceste conditii, societatea a inregistrat produse finite, care au fost facturate si inregistrate pe veniturile societatii, pentru care a declarat si achitat la bugetul statului obligatiile fiscale conform reglementarilor legale.

Inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor cu materialul lemnos a avut la baza borderouri de achizitii de la persoane fizice, pe care sunt inscise seria si numarul avizului de insotire a materialului lemnos.

Societatea a fost in imposibilitatea de a procura documentele justificative tip R. in cazul achizitionarii de la persoane fizice, acestea nefiind autorizate sa functioneze in baza reglementarilor privind circulatia materialului lemnos din exploatare forestiere.

Astfel, avand in vedere cele mentionate si faptul ca materialele lemnoase au fost achizitionate efectiv, au fost platite si au intrat in procesul de productie, iar produsele rezultate au fost vandute si inregistrate in evidenta contabila, borderourile de achizitie pot fi considerate documente justificative.

Art. 3 din Normele privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformare a lemnului rotund trebuia interpretat de organele de inspectie fiscala in spiritul legii si nu restrictiv, deoarece expunerea documentelor este enuntiativa si nu limitativa.

Documentele ce sunt in afara normelor de tip R. nu sunt documente ilicite, dimpotriva borderourile de achizitie sunt perfect legale.

Aceleasi deficiente au fost stabilite de organele de inspectie fiscala si in relatiile comerciale cu SC D F SRL.

Interpretarea data de organele de inspectie fiscala normelor legale, care sunt incidente operatiunilor economice efectuate este necorespunzatoare, in sensul prevalentei economicului asupra juridicului, consacrat de contabilitatea armonizata cu Directiva a IV-a si cu standardele internationale de contabilitate, pentru ca o operatiune economica reala este producatoare de efecte numai intr-un singur sens, sau ca aceasta este reala numai la stabilirea bazei impozabile.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.10.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2009 – 31.03.2012 in ceea ce priveste impozitul pe profit.

SC X SRL are ca obiect principal de activitate: Taierea si rindeluirea lemnului, cod CAEN 1610.

Referitor la impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pentru anul 2009, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin raportul de inspectie fiscala partiala nr. .../22.07.2009, aferent perioadei 01.10.2008 – 30.04.2009 a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de lei si amenzi contraventionale in suma de lei.

Societatea a inregistrat in evidenta contabila borderourile de achizitii nr. ../04.09.2009 in valoare de lei si nr. ../09.10.2009 in valoare de lei, reprezentand achizitii de lemn de fag de la persoanele fizice T G si T V.

In conformitate cu prevederile art. 3 alin. (1) din HG nr. 996/2008 privind circulatia si comercializarea masei lemnoase, documentele justificative de provenienta a masei lemnoase sunt actul de punere in valoare, avizul de insotire, declaratia vamala de import, documentele intracomunitare si registrul de intrari-iesiri material lemnos.

Conform alin. (2) al aceluasi articol, “actul de punere in valoare, denumit in continuare APV, este documentul de provenienta a materialelor lemnoase rezultate din masa lemnoasa pe picior inventariata sau marcata si autorizata spre exploatare. APV-ul este un document tehnico-economic care contine rezultatele evaluarii cantitative, calitative si valorice, precum si localizarea, conform normelor tehnice silvice pentru amenajarea padurilor, a masei lemnoase destinate exploatarei.”

Art. 3 alin. (4) din HG nr. 996/2008 prevede ca “in situatia vanzarii-cumpararii materialelor lemnoase de la locul de taiere, provenienta lor se dovedeste prin inscrierea pe documentele de provenienta si pe cele de insotire a transportului a principalelor elemente de identificare a APV prevazute la alin. (3). iar alin. (5) al aceluasi articol precizeaza ca “APV-ul nu constituie document de provenienta daca acesta nu a fost autorizat spre exploatare”.

In timpul inspectiei fiscale s-a intocmit Notificarea nr./18.10.2012 prin care au fost solicitate documentele de provenienta a masei lemnoase.

Administratorul societatii a prezentat urmatoarele documente de provenienta a materialului lemnos, anexate la raportul de inspectie fiscala:

- contractul de vanzare-cumparare mobiliara si antecontract de vanzare-cumparare imobiliara incheiat in data de 07.05.2008, prin care SC X SRL achizitioneaza masa lemnoasa de pe suprafata de mp, din parcela si, apartinand persoanei fizice T G CNP conform titlului de proprietate nr. Organele de inspectie fiscala au constatat ca APV nr. pr. co. T G face referire la parcelaB...

- autorizatia de exploatare nr. din 12.08.2009 emisa pe numele SC X SRL in care sunt trecute datele din APV nr. pr. co. T. G. aferent parcelei

Persoana fizica T G trecuta in borderoul de achizitie anexat la raportul de inspectie fiscala are domiciliul in loc. D si seria buletinului de identitate seria .. nr. iar persoana fizica T G trecuta in contractul de vanzare-cumparare masa lemnoasa are domiciliul in loc. D., nr. si seria buletinului de identitate seria ... nr./16.02.1979, in consecinta, cele doua persoane fizice, desi au acelasi nume, sunt persoane distincte, conform datelor personale mentionate iar contractul de vanzare-cumparare masa lemnoasa si APV prezentate in timpul controlului nu sunt relevante si nu pot fi considerate documente de provenienta a masei lemnoase achizitionate pe baza borderoului de achizitie.

Intrucat pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala, societatea nu a prezentat documentele de provenienta a materialului lemnos, conform prevederilor HG 996/2008, respectiv contracte de vanzare-cumparare masa lemnoasa, titluri de proprietate si APV-uri ale persoanelor fizice, APV-uri si autorizatii de exploatare a masei lemnoase emise pe numele SC X SRL, documente emise de ocoalele silvice pe raza carora s-a aflat masa lemnoasa, prin care sa justifice intrarea in gestiune si inregistrarea pe costuri a sumei de lei, in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ potrivit legii prin care sa faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune nu sunt deductibile fiscal.

Documentele de justificare a intrarii de masa lemnoasa in patrimoniul societatii in suma totala de lei, care a fost inregistrata ulterior pe cheltuieli prin formula 601=301.1, nu indeplinesc calitatea de document justificativ deoarece inscrisurile din aceste borderouri nu angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, conform art. 6 din Legea nr. 82/1991 republicata.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2009, dupa cum urmeaza:

Avand in vedere profitul inregistrat de societate in suma de lei, cheltuielile nedeductibile in suma de lei si in suma de lei stabilite prin raportul de inspectie fiscala partiala nr. /22.07.2009, cheltuielile cu materii prime in suma de lei conform borderourilor de achizitie, determinate ca nedeductibile fiscal in urma controlului si cheltuielile cu impozitul pe profit determinate de societate in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Tinand cont de impozitul pe profit declarat de societate in suma de lei, rezulta un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit determinat suplimentar, in conformitate cu prevederile art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari si dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Pentru anul 2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca prin raportul de inspectie fiscala partiala nr./19.10.2011 au fost stabilite cheltuieli cu combustibilul nedeductibile fiscal aferente lunilor martie si aprilie 2010 in valoare de lei si TVA aferenta in suma de lei.

Societatea a inregistrat in evidenta contabila .. borderouri de achizitii in suma totala de lei, reprezentand achizitia de lemn de fag de la diverse persoane fizice.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste documente nu indeplinesc calitatea de document justificativ conform HG nr. 996/2008, prin urmare cheltuielile in suma de lei nu sunt deductibile fiscal.

Avand in vedere profitul inregistrat de societate in suma de lei, cheltuielile nedeductibile fiscal cu amenzile si penalitatile in suma de lei, cheltuielile in suma de aferente borderourilor de achizitie, determinate ca nedeductibile fiscal in urma controlului si cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de lei inregistrate de societate, organele de inspectie fiscala au calculat un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Avand in vedere ca impozitul pe profit calculat este mai mic decat impozitul minim declarat de societate, nu sunt influente fiscale pentru anul 2010.

Pentru anul 2011, organele de inspectie fiscala au constatat, conform balantei de verificare la data de 31.12.2011, ca societatea inregistreaza un profit contabil in suma de lei, cheltuieli cu amenzile si penalitatile nedeductibile fiscal in suma de lei stabilite prin raportul de inspectie fiscala partiala nr./17.10.2011, cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de lei inregistrate in contul 635.02 "Cheltuieli TVA suplimentar" si cheltuieli cu impozitul pe profit in suma de lei.

Societatea a inregistrat in evidenta contabila borderourile de achizitii nr. ..., .. si .. din luna noiembrie 2011, reprezentand achizitia de busteni de fag de la diverse persoane fizice in valoare totala de lei. Aceste borderouri in care sunt inscrise livrarile de masa lemnoasa nu sunt insotite de fisa tehnica a terenului cu vegetatie forestiera, de procese verbale de punere in posesie si

nici de avize de insotire a materialului lemnos in care sa fie mentionata provenienta materialului lemnos respectiv partida din care s-a exploatat masa lemnoasa.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele prezentate nu indeplinesc calitatea de document justificativ conform HG nr. 996/2008, prin urmare cheltuielile in suma de lei nu sunt deductibile fiscal.

In lunile octombrie si noiembrie 2011, societatea inregistreaza in contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" sumele de lei si lei si in contul 4426 "TVA deductibila" sumele de lei si lei, in baza facturilor nr. ../19.10.2011 si nr. ../04.11.2011 emise de I.I. I M, reprezentand prestari servicii lemn fag.

In vederea stabilirii realitatii operatiunilor, organele de inspectie fiscala au intocmit solicitarea de control incrucisat nr./19.07.2012.

Conform procesului verbal nr./22.08.2012, factura nr./19.10.2011 nu se regaseste in evidenta contabila a I.I. I M, astfel ca aceasta nu constituie document justificativ conform art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicata, iar cheltuielile in suma de lei nu sunt deductibile fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

Societatea nu a tinut cont la calculul impozitului pe profit de cheltuielile cu combustibilul in suma de lei, stabilite ca nefiind deductibile fiscal prin raportul de inspectie fiscala partiala nr./17.10.2011.

In luna octombrie 2011, societatea inregistreaza in contul 6022 "Cheltuielile privind combustibilul" suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea s-a aprovizionat cu combustibil (benzina) in valoare de lei. Din situatia consumului de carburanti prezentata de societate pentru aceeasi perioada rezulta ca utilajele care folosesc combustibilul sunt drujbele si autoturismul D., combustibilul utilizat de acestea fiind in valoare totala de lei.

Pentru diferenta in suma de lei intre valoarea benzinei utilizate si valoarea benzinei contabilizate (.... lei – lei), societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte necesitatea acestui consum.

Avand in vedere profitul inregistrat de societate in suma de lei, pierderea in suma de lei din exercitiile financiare precedente, cheltuielile cu materii prime in suma de lei conform borderourilor de achizitie, cheltuielile cu combustibilul in suma de lei si cheltuielile cu prestari servicii in suma de lei, determinate ca nedeductibile fiscal in urma controlului, cheltuielile cu combustibilul in suma de lei stabilite ca nedeductibile fiscala prin raportul de

inspectie fiscala partiala nr./19.10.2011 si cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de lei inregistrate de societate, organele de inspectie fiscala au calculat un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Tinand cont de impozitul pe profit declarat de societate in suma de lei, rezulta un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit determinat suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Conform balantei de verificare la data de **31.03.2012**, societatea inregistreaza o pierdere contabila in suma de lei, cheltuieli cu amenzile si penalitatile nedeductibile fiscal in suma de lei si cheltuieli cu TVA nedeductibila fiscal in suma de lei stabilite prin raportul de inspectie fiscala partiala nr./16.12.2011, si cheltuieli cu impozitul pe profit in suma de lei.

Prin raportul de inspectie fiscala partiala nr./16.12.2011 au fost stabilite cheltuieli cu combustibilul nedeductibile fiscal in suma de lei, TVA nedeductibila in suma de lei si amenda contraventionala in suma de lei. Societatea nu a tinut cont la calculul impozitului pe profit de cheltuielile cu combustibilul in suma de lei.

Conform evidentei contabile aferente lunii mai 2012, societatea a inregistrat in contul 301 "Materii prime" si ulterior in contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime" suma de lei reprezentand masa lemnoasa de la SC D F SRL din loc. P S M, in baza facturilor seria ...:

- nr./20.02.2012 in valoare de lei;
- nr./21.02.2012 in valoare de lei;
- nr./26.05.2012 in valoare de lei;
- nr./28.05.2012 in valoare de lei.

SC D F SRL a fost infiintata in luna aprilie 2012 iar facturile au fost intocmite pentru luna februarie 2012, de unde reiese ca acestea nu fac dovada realitatii operatiunii.

Din baza de date a Ministerului Finantelor Publice, aplicatia "Fiscnet" reiese ca SC D F SRL a fost transferata incepand cu data de 09.09.2012 in B., sector .., str. I., nr. ...

Aceasta societatea nu a depus deconturi de TVA si declaratii de impozite si taxe de la infiintare, ceea ce a condus la reale suspiciuni cu privire la existenta realitatii tranzactiilor economice dintre cele doua societati. Organele de inspectie fiscala au intocmit solicitarea de control incrucisat nr./26.07.2012 in vederea stabilirii provenientei materialului lemnos si a realitatii operatiunilor dintre cele doua societati.

Avand in vedere cele constatate in urma controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit ca facturile in cauza nu au la baza operatiuni reale si nu indeplinesc calitatea de document justificativ, motiv pentru care cheltuielile in suma de lei nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003.

In luna aprilie 2012, societatea a inregistrat in evidenta contabila borderoul de achizitii nr. ../09.04.2012 reprezentand achizitii de fag in valoare de lei de la persoana fizice T G.

Borderoul in care sunt inscise livrarile de masa lemnoasa nu este insotit de fisa tehnica a terenului cu vegetatie forestiera, de procese verbale de punere in posesie si nici de aviz de insotire a materialului lemnos, asa cum prevede H.G. nr. 996/2008, in care sa fie mentionata provenienta materialului lemnos respectiv partida din care s-a exploatat masa lemnoasa.

Administratorul societatii a prezentat urmatoarele documente de provenienta a materialului lemnos, anexate la raportul de inspectie fiscala:

- contractul de vanzare-cumparare mobiliara si antecontract de vanzare-cumparare imobiliara incheiat in data de 07.05.2008, prin care SC X SRL achizitioneaza masa lemnoasa de pe suprafata de mp, din parcela ... II siB, apartinand persoanei fizice T G CNP conform titlului de proprietate nr. Organele de inspectie fiscala au constatat ca APV nr. pr. co. T G face referire la parcela

- autorizatia de exploatare nr. din 12.08.2009 emisa pe numele SC X SRL in care sunt trecute datele din nr. pr. co. T G aferent parcelei

Persoana fizica T G trecuta in borderoul de achizitie anexat la raportul de inspectie fiscala are domiciliul in loc. D., str. I, nr. .. si seria buletinului iar persoana fizica T G trecuta in contractul de vanzare-cumparare masa lemnoasa are domiciliul in loc. D, nr. ..., serie buletin ... nr./16.02.1979, in consecinta, cele doua persoane fizice, desi au acelasi nume, sunt persoane distincte cu domiciliul in locatii diferite, conform datelor personale mentionate iar contractul de vanzare-cumparare masa lemnoasa si APV prezentate in timpul controlului nu sunt relevante si nu pot fi considerate documente de provenienta a masei lemnoase achizitionate pe baza borderoului de achizitie.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei.

Tot in luna aprilie 2012, societatea inregistreaza in contul 6022 "Cheltuieli privind combustibilul" suma de lei. Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea s-a aprovizionat cu combustibil (benzina) in valoare de lei. Din situatia consumului de carburanti prezentata de societate pentru aceeasi perioada rezulta ca utilajele care folosesc combustibilul sunt drujbele si

autoturismul D., combustibilul utilizat de acestea fiind in valoare totala de lei.

Pentru diferenta in suma de lei intre valoarea benzinei utilizate si valoarea benzinei contabilizate (.... lei – lei), societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte necesitatea acestui consum.

Organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea profitului impozabil si a impozitului la data de 31.03.2012 astfel:

Avand in vedere pierderea inregistrata de societate in suma de lei, cheltuielile nedeductibile in suma de lei reprezentand achizitiile de la SC D SRL, cheltuielile nedeductibile in suma de lei reprezentand material lemnos in baza borderoului de achizitie, cheltuielile nedeductibile reprezentand combustibil in suma de lei, determinate in urma controlului, cheltuielile reprezentand TVA nedeductibila in suma de lei, cheltuielile nedeductibile reprezentand combustibil in suma de lei si cheltuielile nedeductibile in suma de lei reprezentand amenda contravenționala, stabilite prin raportul de inspectie fiscala partiala nr./16.12.2011 si cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de lei inregistrate de societate, organele de inspectie fiscala au calculat un profit impozabil in suma de lei si un impozit pe profit in suma de lei.

Tinand cont de impozitul pe profit declarat de societate in suma de lei, rezulta un impozit pe profit suplimentar in suma de lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit determinat suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Astfel, in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de lei, majorari si dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.10.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./29.10.2012 privind obligatiile fiscale contestate de SC X SRL in suma totala de ... lei reprezentand: impozit pe profit in suma de lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de lei, stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr./29.10.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.10.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de lei, din care lei in anul 2009, lei in anul 2010, lei in anul 2011 si in anul 2012, reprezentand achizitiile de lemn de fag de la diferite persoane fizice, in baza a .. borderouri de achizitie.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca borderourile de achizitie in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit legii, prin urmare cheltuielile in suma de lei, inregistrate in evidenta contabila in baza acestora nu sunt deductibile fiscal.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca, asa cum rezulta din evidenta contabila aferenta lunii mai 2012, SC X SRL a inregistrat cheltuieli in suma de lei in baza facturilor fiscale seria .. nr./20.02.2012 si nr./21.02.2012 in valoare de lei fiecare, nr./26.05.2012 in valoare de lei si nr./28.05.2012 in valoare de lei, emise de SC D F SRL din loc. P S M, reprezentand masa lemnoasa.

Conform bazei de date a ANAF, SC D F SRL a fost infiintata in luna martie 2012, in timp ce facturile nr. si nr. au fost emise de societate in luna februarie 2012 iar societatea nu a depus declaratii de impozite si taxe si deconturi de TVA de la data infiintarii si a fost transferata incepand cu data de 09.09.2012 in B.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei.

Avand in vedere cele constatate in urma verificarii, organele de inspectie fiscala au procedat la relacularea profitului impozabil si a impozitului pe profit pentru perioada verificata stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de lei din care suma de pentru anul 2009, suma de lei pentru anul 2011 si suma de lei pentru trimestrul I 2012.

Prin contestatia formulata SC X SRL solicita anulara in totalitate a deciziei de impunere nr./29.10.2012, inasa face referire doar la achizitiile de material lemnos de la diverse persoane fizice si de la SC D F SRL, motiv pentru care prin adresa nr./07.12.2012, Biroul Solutionarea Contestatiilor a solicitat contestatoarei, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,

republicata sa precizeze motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia pentru toate obligatiile fiscale contestate.

Prin adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. sub nr./18.12.2012, SC X SRL precizeaza ca limitele sesizarii sale se refera la suma de lei reprezentand cheltuieli nedeductibile de la diverse persoane fizice si de la SC D F SRL.

In drept, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

Art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 prevede:

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

Art. 3 din Normele referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spatiilor de depozitare a materialelor lemnoase si al instalatiilor de prelucrat lemn rotund, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 996/2008, precizeaza:

“(1) Documentele de proveniență a materialelor lemnoase sunt: actul de punere în valoare, avizul de însoțire, declarația vamală de import, documentele intracomunitare, registrul de intrări-ieșiri material lemnos.

(2) Actul de punere în valoare, denumit în continuare APV, este documentul de proveniență a materialelor lemnoase rezultate din masa lemnoasă pe picior inventariată sau marcată și autorizată spre exploatare. APV-ul este un document tehnico-economic care conține rezultatele evaluării cantitative, calitative și valorice, precum și localizarea, conform normelor tehnice silvice pentru amenajarea pădurilor, a masei lemnoase destinate exploatării. APV-ul se întocmește conform normelor tehnice silvice pentru evaluarea masei lemnoase destinate comercializării și se înregistrează în registrul APV de către ocolul silvic care a efectuat punerea în valoare.

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

(5) AVP-ul nu constituie document de proveniență dacă acesta nu a fost autorizat spre exploatare.”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei reprezentand achizițiile de material lemnos de la persoane fizice din perioada 2009 – 2011, deoarece borderourile de achizitie in baza carora au fost inregistrate in evidenta contabila nu au calitatea de document justificativ, potrivit legii.

Astfel, conform prevederilor legale citate mai sus, documentele de provenienta a materialelor lemnoase sunt actul de punere în valoare, avizul de însoțire, declarația vamală de import, documentele intracomunitare si registrul de intrari-ieșiri material lemnos, insa societatea nu a prezentat nici unul din aceste documente din care sa rezulte provenienta lemnului de fag in scris in borderourile de achizitii, conform normelor tehnice silvice pentru amenajarea padurilor, a masei lemnoase destinate exploatarii.

Sustinerea contestatoarei ca a fost in imposibilitatea de a procura documentele justificative “tip romsilva”, in cazul achizitionarii de la persoane fizice, acestea nefiind autorizate sa functioneze in baza reglementarilor privind circulatia materialului lemnos din exploatare forestiere nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece art. 2 din Normele aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 996/2008, precizeaza:

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

b) proveniența materialelor lemnoase - sursa localizată de unde au fost obținute materialele lemnoase, respectiv:

- fondul forestier național proprietate publică și/sau privată;

c) document de proveniență - document care certifică localizarea sursei de unde au fost obținute materialele lemnoase;

Astfel, prevederile Hotararii Guvernului nr. 996/2008 se aplica si pentru materialele lemnoase din fondul forestier national proprietate privata.

De altfel, chiar contestatoarea a prezentat contractul de vanzare-cumparare mobiliara si antecontract de vanzare-cumparare imobiliara autentificat sub nr. .../07.05.2008, prin care SC X SRL achizitioneaza masa lemnoasa de pe suprafata de mp, din parcela,, apartinand persoanei fizice T G, ... nr.-.. T G care face referire la parcela si

autorizatia de exploatare nr. din 12.08.2009 emisa pe numele SC X SRL in care sunt trecute datele din ... nr.

Aceste documente nu pot fi luate in considerare deoarece vanzatorul din contractul de vanzare-cumparare mobiliara si antecontract de vanzare-cumparare imobiliara autentificat sub nr. .../07.05.2008, respectiv T G, cu domiciliul in loc. D, nr. ..., identificat cu buletinul de identitate seria .. nr./16.02.1979, nu corespunde cu persoanele trecute in borderourile de achizitie nr. .. /04.09.2009 si nr. .. /09.04.2012, respectiv T G cu domiciliul in loc. D, buletinul de identitate seria .. nr. si T G cu domiciliul in D., str. I, nr. ..., buletinul de identitate seria .. nr.

De asemenea, prin contractul mentionat, T G vinde SC X SRL parcela, in sa in ... nr. T G si in autorizatia de exploatare nr./12.08.2009 se face referire la o alta parcela decat in contract, respectiv

In borderoul de achizitie nr. .. /09.10.2009 este trecut T V in sa societatea nu a prezentat documente de provenienta a materialului lemnos in scris in acesta, conform Hotararii Guvernului nr. 996/2008.

Nici sustinerea contestatoarei ca borderourile de achizitie contin elementele minimale obligatorii prevazute de OMF nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece aceste borderouri au fost emise in perioada 04.09.2009 – 09.04.2012 iar actul normativ invocat a fost abrogat incepand cu data de 01.01.2009, cand a intrat in vigoare Ordinul ministrului economiei si finantelor nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile.

Din analiza borderourilor de achizitie rezulta ca acestea nu contin toate informatiile minimale obligatorii prevazute de Ordinul ministrului economiei si finantelor nr. 3512/2008. Astfel, borderourile nu contin condul produselor achizitionate, .. dintre acestea nu contin numarul si data contractului iar .. nu contin semnatura de primire a sumei.

De altfel, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, chiar daca borderourile de achizitie ar contine toate elementele obligatorii, acestea nu constituie documente de provenienta a materialelor lemnoase, deoarece societatea nu a prezentat acte de punere in valoare din care sa rezulte ca masa lemnoasa din borderouri a fost marcata si autorizata spre exploatare, asa cum prevede Hotararea Guvernului nr. 996/2008.

Referitor la suma de ... lei, din borderoul de achizitie nr. .. /09.04.2012, se retine ca a fost luata in considerare in mod eronat de organele de inspectie fiscala la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit la data de 31.03.2012 deoarece aceasta a fost inregistrat de societate in evidenta contabila in luna aprilie 2012.

Mai mult, conform avizului de inspectie fiscala nr./19.06.2012 perioada supusa inspectie fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit a fost 01.01.2009 – 31.03.2012, prin urmare organele de inspectie fiscala au verificat in mod eronat luna aprilie 2012.

Astfel, SC X SRL nu datoreaza impozitul pe profit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru aceasta suma.

De asemenea, tinand cont de cele precizate in continutul deciziei si de prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, citate in continutul deciziei se retine ca SC X SRL nu are drept de deducere a cheltuielilor in suma de lei din facturile nr./20.02.2012 si nr./21.02.2012 emise de SC D F SRL, deoarece acestea nu au calitatea de document justificativ, potrivit legii, in conditiile in care furnizorul a fost infiintat ulterior emiterii facturilor.

In ceea ce priveste cheltuielile in suma de lei din facturile nr./26.05.2012 si nr./28.05.2012, se retine ca au fost luate in considerare in mod eronat de organele de inspectie fiscala la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit la data de 31.03.2012 deoarece acestea au fost inregistrate de societate in evidenta contabila in luna mai 2012.

Mai mult, intrucat perioada supusa inspectiei fiscale a fost 01.01.2009 – 31.03.2012, organele de inspectie fiscala au verificat in mod eronat si luna mai 2012.

Astfel, SC X SRL nu datoreaza impozitul pe profit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru aceasta suma.

Tinand cont de cele precizate in continutul deciziei se retine ca din impozitul pe profit in suma de lei stabilit suplimentar in sarcina SC X SRL in urma verificarii, datoreaza suma de lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru aceasta suma.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de lei, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de lei si respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei.

2. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere in suma totala de lei aferente impozitului pe profit, calculate prin decizia de impunere nr./29.10.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala .

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.10.2012, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL un impozit pe profit in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe profit determinat suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari si dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL nu datoreaza impozitul pe profit in suma de lei, prin urmare nu datoreaza nici dobanzile de intarziere aferente in suma de ... lei si penalitatile de intarziere aferente in suma de ... lei.

In drept, art.119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 30.06.2010, precizeaza:

“Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”.

Art.120 alin. (1) si alin.(7) din acelasi act normativ, in vigoare pana la data de 30.06.2010, prevede:

“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv’.

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Incepand cu data de 01.07.2010 se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere conform art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010 care prevede:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

Art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, precizeaza:

“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de întarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Art.120 alin.(7) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil incepand cu 01.10.2010, prevede:

“(7) Nivelul dobanzii de întarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe profit in suma de lei neachitat la scadenta, SC X SRL datoreaza majorarile si dobanzile de intarziere in suma de lei.

Art. 120¹ alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

“(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat SC X SRL nu a achitat impozitul pe profit in suma de lei in termenul legal, datoreaza penalitatile de intarziere in suma de lei, calculate prin aplicarea cotei de ..%.

Avand in vedere ca pentru impozitul pe profit in suma de lei organele de inspectie fiscala au determinat in mod eronat penalitati de intarziere in suma de lei, SC X SRL nu datoreaza diferenta in suma de lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie admisa pentru aceasta suma.

In concluzie, pentru capatul de cererere reprezentand majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe profit, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de lei si respinsa ca neintemeiata pentru suma de lei.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Admiterea contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in loc. S S, str. P, nr. ..., **pentru suma totala de lei** reprezentand: impozit pe profit in suma de lei, dobanzi de intarziere aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei si anulara deciziei de impunere nr./29.10.2012 pentru aceasta suma si **respingerea ca**

neintemeiata pentru suma totala de lei reprezentand: impozit pe profit in suma de lei, majorari si dobanzi de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV