

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE MUREȘ

DECIZIA nr. 156 /2005/24.11.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. S.R.L. din loc. Răstolița, județul Mureș**, prin contestația înregistrată sub nr.... și nr..., asupra Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....

Contestația se consideră a fi depusă în termenul legal prevăzut la art.177 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, întrucât potrivit Referatului cu propuneri de soluționare nr.... întocmit de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat petentei la data de 05.10.2005 - data poștei.

Suma contestată este de **... lei noi**, compusă din:

- ... lei noi reprezentând taxă pe valoare adăugată;
- ... lei noi reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoare adăugată;
- ... lei noi reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată;
- ... lei noi reprezentând impozit pe venitul microîntreprinderilor;
- ... lei noi reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- ... lei noi reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor;
- ... lei noi reprezentând impozit pe veniturile din alte surse;
- ... lei noi reprezentând dobânzi aferente impozitului pe veniturile din alte surse;
- ... lei noi reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175, art.176 și art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../ ..., petenta solicită anularea partiala a Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., precum și suspendarea executării actului administrativ fiscal atacat până la soluționarea contestației, invocând în susținerea cauzei următoarele argumente :

1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibili dedusă pe bază de bonuri fiscale care nu îndeplineau condițiile prevăzute de lege, unitatea susține faptul că a respectat prevederile pct.51 alin.2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, unde sunt prevăzute condițiile privind deducerea taxei pe valoare adăugată pentru carburanții auto achiziționați în baza

bonurilor fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999, documentele fiind ștampilate;

- un număr de 8 bonuri fiscale sunt aferente lunii noiembrie 2003, perioadă în care nu era aplicabil pct.51 alin.2 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, astfel că organele de control își fundamentează constatarea pe baza unor acte normative care nu erau în vigoare în perioada la care se face referire;

- legiuitorul, prin pct.51 alin.2) din Normele metodologice de aplicare Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, face referire doar la situațiile în care este posibilă înscrierea la pompă, în momentul achiziției, a denumirii cumpărătorului și numărului de înmatriculare a autovehiculului, în realitate existând și situații în care achizițiile de carburanți auto nu se fac direct în rezervorul autovehiculului;

- carburanții nu au fost achiziționați pentru autovehiculul care s-a prezentat la stația de carburanți, fiind transportați la sediul firmei, unde au fost recepționați și au fost utilizați ulterior la alimentarea utilajelor forestiere (ifron, taf, drujbe, circular panglică, funicular) aflate în folosința societății, a căror deplasare pe drumurile publice este interzisă;

- simpla neînscrisere a denumirii societății și a numărului de înmatriculare a autovehiculului, nu sunt elemente care să conducă la nedeductibilitatea taxei pe valoarea adăugată, atâta timp cât achizițiile respective îndeplinesc condițiile de deductibilitate a taxei pe valoarea adăugată, prevăzute de capitolul 6 art.22 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, modificată de capitolul X art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- referitor la T.V.A. în sumă de ... lei noi, stabilită la control ca urmare a constatării lipsei facturilor fiscale care trebuie să însoțească bonurile fiscale cu care s-au achiziționat piese auto și uleiuri minerale, unitatea susține faptul că nu i-a fost transmisă anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală care, probabil, conține documentele la care se face referire, și astfel se află în imposibilitatea de a analiza realitatea constatării făcute, în condițiile în care în actul de control nu se face referire nici la perioada în care s-au realizat achizițiile respective;

- factura fiscală seria emisă pentru valoarea totală de ... lei noi din care T.V.A. în sumă de ... lei noi este înregistrată în evidența contabilă, în registrul jurnal din ziua de 22.12.2004, fiind cuprinsă în bilanța de verificare încheiată la 31.12.2004, precum și în bilanțul anual încheiat la 31.12.2004, această factură fiind înregistrată prin articolul contabil : 5121 = 419 cu întreaga sumă;

- art.134 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, se referă la faptul generator și la exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată și nicidecum la obligația colectării T.V.A. pentru avansurile încasate pentru chereștea rășinoase, cărora li se aplică, în prezent, taxarea inversă;

- organul de control a încadrat operațiunea în cauză, înscrisă în factura fiscală, tendențios și răutăcios, drept o livrare de bunuri, când aceasta reprezintă un avans încasat, fiind corect înregistrat în evidența contabilă;

- cu privire la nedeductibilitatea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi aferentă achiziționării a 2 corturi și de... lei noi pentru berea achiziționată, unitatea susține faptul că cele două corturi achiziționate sunt folosite în activitatea desfășurată, respectiv la camparea în corturi a personalului care realizează tăierea

copacilor din pădure, iar având în vedere prevederile art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 nu se justifică a fi respinsă la rambursare de către organele de control;

- referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi respinsă la rambursare, pe motivul că la rubrica cumpărător apare înscrisă o altă societate, aceasta nu corespunde realității, deoarece la rubrica cumpărător nu este înscrisă denumirea altei societăți ci este înscrisă o denumire prescurtată a S.C. ... S.R.L. , respectiv este înscris S.C. ... S.R.L. , fără a fi înscrise alte date de identificare ale altei firme;

- de asemenea, pe același document fiscal, la rubrica “date privind expediția” este trecut numele, prenumele, seria, nr. de buletin și semnătura directorului adjunct al societății respectiv d-l X.

- cu privire la nedeductibilitatea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi, aferentă achizițiilor de material lemnos, conform facturilor fiscale prezentate în anexa nr. 6, fără a avea la bază avizele de însoțire a mărfurilor, unitatea susține faptul că această constatare a organelor de control este total eronată, înregistrarea în contabilitate a achizițiilor în cauză făcându-se pe baza avizelor de însoțire a mărfii și a notelor de recepție și constatare de diferențe, întocmite și prezentate în copie.

În concluzie, petenta contestă taxă pe valoare adăugată în sumă de ... lei noi, precum și obligațiile de plată accesorii aferente de ... lei noi (dobânzi de ... lei noi + penalități de întârziere de ... lei noi).

2. Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de 176 lei noi, unitatea invocă “totala lipsă de temei legal a constatării efectuate” deoarece factura fiscală seria .../22.12.2004 în valoare totală de... lei noi a fost înregistrată în evidența contabilă sub formă de avansuri încasate, așa cum erau în realitate.

- nu-și poate explica cum este posibil ca un organul de control din partea D.G.F.P. Mureș, să stabilească în sarcina societății un impozit pe venitul microîntreprinderii determinat prin aplicarea unui procent de 1,5% la un avans încasat și nu la un venit realizat;

- organele de control nu au găsit și nu au înscris în actul de control nici un temei legal care să prevadă calcularea impozitului pe venitul microîntreprinderii la un avans încasat;

3. Cu privire la calcularea și reținerea la sursă, pentru achizițiile de lemn rotund, a impozitului de 10% asupra veniturilor realizate de persoanele fizice, unitatea arată că art.4 din Ordonanța Guvernului nr.7/2001 și art.41 din Legea nr.571/2003 au fost invocate eronat de organele de control, atâta timp cât au încadrat veniturile în cauză în categoria altor venituri, în loc de venituri din activități agricole.

- veniturile obținute de persoanele fizice, în urma valorificării lemnului din patrimoniul propriu, se încadrează în categoria veniturilor din activități agricole, definite de art.4 lit.f) din Ordonanța Guvernului nr.7/2001 și art.41 lit.f) din Legea nr.571/2003, iar aceste categorii de venituri obținute de persoanele fizice, sunt scutite de la plata impozitului pe venitul global, conform art.5 lit.k) din Ordonanța Guvernului nr.7/2001 și art.42 lit.g) din Legea nr. 571/2003.

B) Față de aspectele contestate se reține că, urmare a verificării efectuate de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. ... S.R.L. din Răstolița, județul Mureș*, ca urmare a opțiunii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi aferentă perioadei 01.11.2003 - 30.06.2005, exprimată în decontul de T.V.A. pe luna iunie 2005 depus la Administrația Finanțelor Publice Reghin sub nr. ..., în urma căreia au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...., s-au constatat următoarele:

1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

a) În perioada supusă verificării (noiembrie 2003 - mai 2005) S.C. S.R.L. a exercitat în mod nejustificat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei noi (anexa nr. 3 la actul atacat), aferentă unor achiziții de combustibili, întrucât documentele justificative aferente, în speță bonuri fiscale, nu erau completate cu toate datele prevăzute de pct. 51 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, respectiv de art.145 alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată.

b) S.C. S.R.L. a exercitat în mod nejustificat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi (anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală) aferentă achiziționării de piese auto și uleiuri minerale, întrucât bonurile fiscale în baza cărora au fost cumpărate nu au fost însoțite și de factură fiscală cum este prevăzut la art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

c) Unitatea nu a înregistrat în evidența contabilă, respectiv jurnalul de vânzări, registrul jurnal, balanța de verificare, factura fiscală seria, în valoare totală de ... lei noi, și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă de ... lei noi, încălcând prevederile art.134 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

d) În luna mai 2005 unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi înscrisă în factura fiscală seria ... nr.... reprezentând produse care nu au legătură cu obiectul de activitate al unității (alcool și corturi), încălcând astfel prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

e) În luna ianuarie 2005 unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de... lei noi înscrisă în factura fiscală seria ... nr.... emisă pentru altă societate, încălcând prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

f) În perioada februarie-decembrie 2004 S.C. ... S.R.L. a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi (anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală), aferentă unor achiziții de material lemnos (cherestea) pentru care nu a prezentat organelor de control documentele legale de proveniență (factură fiscală pentru materiale lemnoase) și nici documente legale de însoțire (aviz de însoțire materiale lemnoase) conform prevederilor art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu art.6 din Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 427/2004.

Față de cele reținute mai sus, s-a constatat că unitatea a majorat taxa pe valoarea adăugată deductibilă și a diminuat taxa pe valoarea adăugată colectată cu suma totală de ... lei noi (... lei noi + ... lei noi + ... lei noi + ... lei noi + ... lei noi + ... lei noi), în perioada verificată unitatea având taxă pe valoarea adăugată de plată în

sumă de lei față de taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în sumă de ... lei noi (anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală), pentru neplata la termenele legale a T.V.A., la control, s-au stabilit în sarcina unității dobânzi în sumă totală de ... lei noi și penalități de întârziere de ... lei noi, calculate până la data de 25.07.2005, modul de determinare fiind prezentat în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

2. Cu privire la impozitul pe venitul microîntreprinderilor

În luna decembrie 2004 unitatea nu a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală seria ... nr.... emisă pentru livrarea de cherestea rășinoase, în valoare totală de lei noi, sumă cu care au fost denaturate veniturile aferente trimestrului IV din anul 2004.

Prin urmare organele de control au procedat la calcularea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor aferent veniturilor neînregistrate în sumă de ... lei noi (... lei vechi = lei vechi - ... lei vechi) prin aplicarea cotei de 1,5%, rezultând un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei noi (... lei vechi = ... lei vechi X 1,5%).

De asemenea, pentru neachitarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor în suma de mai sus la termen la bugetul de stat, au fost stabilite în sarcina S.C. S.R.L. dobânzi în sumă totală de ... lei noi și penalități de întârziere în sumă de ... lei noi, calculate până la 25.07.2005, modul de determinare fiind prezentat în anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală.

3. Cu privire la impozitul pe veniturile din alte surse

În perioada supusă inspecției fiscale unitatea a achiziționat lemn rotund rășinoase de la persoane fizice în baza borderourilor de achiziție nr.../... în valoare de ... lei noi (... lei vechi), nr.../... în valoare de... lei noi (... lei vechi) și nr.../... în valoare de ... lei noi (... lei vechi), pentru care nu a calculat și reținut la sursă impozitul de 10% datorat pentru sumele achitate persoanelor fizice, încălcând prevederile art.4 alin.(1) lit.g) și art.38 din Ordonanța Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, coroborate cu art.41 lit.h) și art.83 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, organele de control au procedat la stabilirea impozitului pe veniturile din alte surse datorat de unitate, prin aplicarea cotei de 10% asupra veniturilor realizate de persoanele fizice, rezultând astfel o obligație de plată în sumă de ... lei noi (... lei vechi = ... lei vechi X 10%).

De asemenea, pentru neplata la termen la bugetul de stat a impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice în suma de mai sus, în sarcina unității au fost stabilite dobânzi în sumă totală de ... lei noi și penalități de întârziere în sumă de ... lei noi, calculate până la 25.07.2005, modul de calcul fiind prezentat în anexa nr. 18 la raportul de inspecție fiscală.

C) Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, susținerile petentei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organele de control, se retin următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale este: 01.11.2003-30.06.2005.

Potrivit actului constitutiv al societății unitatea are ca obiect principal de activitate silvicultura și exploatarea forestieră - Cod CAEN 0201

1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

a) În fapt, în perioada noiembrie 2003 - mai 2005 S.C. S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi aferentă unor achiziții de combustibil (anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală), documentele justificative aferente, în speță bonuri fiscale, nefiind completate cu toate datele (denumirea cumpărătorului și nr. de înmatriculare al autovehiculului) prevăzute de pct.51 alin.2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, respectiv art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală) aferentă unor aprovizionări cu piese auto și uleiuri minerale, pe bază de bonuri fiscale, fără a prezenta și facturi fiscale, cum este prevăzut la art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, la art.145 alin.(8) și alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizează că:

“(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu **factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8)**, și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxa pe valoarea adăugată [...].

(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin.(8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată”.

În legătură cu prevederile de mai sus, la pct.51 alin. 2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, se face următoarea precizare:

“Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la **art. 145 alin. (8)** din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin **Hotărârea Guvernului nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza **Hotărârii Guvernului nr. 831/1997**, cu modificările ulterioare. Pentru **carburanții auto** achiziționați taxa pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform **Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999** privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, **dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului**. [...].”

În raport cu actele normative citate mai sus, se reține că acestea prevăd, ca o excepție posibilitatea utilizării - ca documente justificative pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru carburanții auto - a

bonurilor fiscale, cu condiția însă ca acestea să fie **ștampilate**, să aibă **înscrisă denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului**.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia un număr de 8 bonuri fiscale în baza cărora s-a dedus taxa pe valoarea adăugată erau aferente lunii noiembrie 2003, în care prevederile pct.51 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 și art.149 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu erau în vigoare, se reține că problema era reglementată în mod similar și în noiembrie 2003 de pct.62 alin.(1) din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.598/2002, și art.24 alin.(1) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Justificarea taxei pe valoarea adăugată cu bonuri fiscale emise conform **Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999** este o excepție de la regula ca justificarea deducerii să se facă cu factură fiscală, prevederile legale stipulând că excepția se aplică **numai** pentru carburanții auto, dacă bonurile fiscale sunt ștampilate **și** au înscrise denumirea cumpărătorului **și** numărului de înmatriculare a autovehiculului. Este cunoscut că excepțiile de la regulă sunt de strictă interpretare și aplicare, nefiind permisă extinderea lor prin analogie.

În situația în care pentru bonurile fiscale privind achizițiile de combustibili condițiile **cumulative** prezentate anterior nu au putut fi îndeplinite, din motivele prezentate în contestație, precum și pentru achiziția uleiurilor minerale (care nu reprezintă carburant auto), petenta avea obligația să justifice dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată cu **factură fiscală**.

Nu poate fi luată în considerare la soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală nu i-a fost transmisă, și astfel se află în imposibilitatea de a analiza realitatea constatării făcute, respectiv că achizițiile de piese auto și uleiuri minerale s-au făcut în baza bonurilor fiscale, întrucât anexa nr.3 potrivit raportului de inspecție fiscală se referă la “bonuri fiscale pe care nu figurează numele societății și numărul mașinii”.

Situația “T.V.A. dedusa fara document justificativ (factura fiscala)” în suma totală de ... lei noi constituie anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală, fiind comunicată petentei cu adresa nr.../..., împreună cu toate materialele încheiate ca urmare a acțiunii efectuate, fapt menționat de organele de inspecție fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Prin urmare, având în vedere cele menționate, urmează a se **respinge ca neîntemeiată** contestația formulată pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată dedusă nejustificat în sumă de **... lei noi (... lei noi + ... lei noi)**.

b) La control s-a constatat că unitatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura fiscală seria ... nr.../... (anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală), în valoare totală de ... lei noi din care taxa pe valoarea adăugată este de ... lei noi, achitată cu ordinul de plată nr.../....

Petenta susține că factura fiscală în cauză a fost înregistrată în evidența contabilă, respectiv registrul jurnal din data de 22.12.2004 sub forma avansurilor încasate, prin debitarea contului 5121 “Conturi curente la bănci în lei” și în același timp creditarea contului 419 “Clienți - creditori” cu întreaga sumă, respectiv ... lei noi, factura fiscală “fiind cuprinsă în balanța de verificare încheiată la 31.12.2004, precum și în bilanțul anual încheiat la 31.12.2004”.

În drept, potrivit prevederilor art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la platitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată.

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.

[...]

(5) **Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată** este anticipată faptului generator și **intervine**:

a) **la data la care este emisă o factura fiscală**, înainte de livrarea de bunuri sau a prestării de servicii;

b) **la data încasării avansului**, în cazul în care se încasează avansuri înainte de livrarea de bunuri sau a prestării de servicii. Se exceptează de la această prevedere avansurile încasate pentru plata importurilor și a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt în sfera de aplicare a taxei. Prin avansuri se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înainte de livrarea, respectiv a prestării”.

Având în vedere prevederile legale anterior citate, se reține că obligația colectării taxei pe valoarea adăugată intervine la data emiterii facturii fiscale, respectiv încasării avansului, chiar în situația în care factura fiscală seria ... nr..../... emisă pentru S.C. ... S.R.L. (anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală), a fost emisă pentru “avans material lemnos”, fiind achitată cu ordinul de plată nr..../..., petenta avea obligația, în temeiul art.134 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal să colecteze taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi (... lei vechi) în luna decembrie 2004. În mod eronat a fost înregistrată în creditul contului 419 suma de ... lei noi, întrucât valoarea avansului este de ... lei noi (... lei vechi), diferența fiind taxă pe valoarea adăugată.

Cu adresa nr..../... comunicată unității în data de 16.06.2006 D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații a solicitat S.C. ... S.R.L. să prezinte, în vederea soluționării contestației, ordinul de plată nr..../... și factura fiscală pentru materiale lemnoase prin care s-a stornat avansul încasat de la S.C. ... S.R.L., sau după caz, documentul de plată prin care s-a restituit avansul. Petenta nu a răspuns solicitării nici până la data emiterii prezentei.

Nu au putut fi reținute la soluționarea favorabilă a contestației argumentele societății potrivit cărora art.134 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, indicat de organul de control, nu prevede “obligația colectării taxei pe valoarea adăugată pentru avansurile încasate pentru chereștea rășinoase, cărora li se aplică, în prezent, taxarea inversă”, întrucât avansul a fost încasat în decembrie 2004, iar taxarea inversă are aplicabilitate pentru chereștea de rășinoase începând cu 01.01.2005, potrivit art.1 pct.82 din Ordonanța Guvernului

nr.83/2004 pentru modificarea si completarea **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal, coroborat cu art.4 din același act normativ.

Având în vedere cele prezentate se retine ca este **neîntemeiata** contestația petentei privind colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de **... lei noi**.

c) În luna mai 2005 S.C. ... S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi (... lei noi + ... lei noi) înscrisă în factura fiscală seria ... nr..../... reprezentând produse care nu au legătură cu obiectul de activitate al unității (alcool și corturi).

În drept, la art.145 alin.(3) “Dreptul de deducere” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede :

“Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii **în folosul operatiunilor sale taxabile**, orice persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca: taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila [...]”.

Potrivit art.145 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: “**Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata pentru:**

a) bunuri/servicii achizitionate de furnizori/prestatori în contul clientilor si care apoi se deconteaza acestora;

b) **bauturi alcoolice** si produse din tutun destinate actiunilor de protocol”.

Potrivit prevederilor legale anterior citate, deducerea taxei pe valoarea adăugată poate fi făcută doar în situația în care este vorba despre achiziționarea bunurilor și serviciilor **în folosul operațiunilor taxabile**.

În contestația formulată petenta susține că cele 2 corturi în cauză sunt folosite în activitatea desfășurată, respectiv la camparea personalului care realizează tăierea copacilor din pădure.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr....., întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală, este menționat că potrivit contractului colectiv de muncă întreg personalul utilizat de unitate **pentru desfășurarea activității, respectiv “tăierea copacilor din pădure”**, este angajat cu patru ore pe zi, fiind neîntemeiată susținerea petentei.

Față de cele reținute anterior, în temeiul actelor normative mai sus citate, contestația S.C. ... S.R.L. urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de **... lei noi (... lei noi + ... lei noi)**.

d) În luna ianuarie 2005 unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 22 lei noi înscrisă în factura fiscală seria ... nr.... emisă pentru altă societate, încălcând prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată.

În contestație, unitatea susține faptul că la rubrica cumpărător nu este înscrisă denumirea altei societăți ci este înscrisă o denumire prescurtată a S.C. ... S.R.L. , respectiv este înscris S.C. ... S.R.L., fără a fi înscrise alte date de identificare

ale altei firme. De asemenea, la rubrica “date privind expediția” apare la delegat “numele, prenumele, seria, nr. de buletin și semnătura” directorului adjunct al societății care este d-l X.

Cu adresa nr..../... comunicata unitatii la data de 16.06.2006, D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații a solicitat S.C. ... S.R.L. să prezinte, în vederea soluționării contestației, factura fiscală seria ... nr..../28.01.2005, însă nici până la data emiterii prezentei decizii nu a fost prezentată factura în cauză.

În drept, potrivit art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată: “Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, cu **factura fiscala**, care cuprinde informatiile prevazute la [art. 155](#) alin. (8), si este **emisa pe numele persoanei** de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata [...]”.

La art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, se prevede:

“Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

a) seria si numarul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa si codul de înregistrare fiscala al persoanei care emite factura;

d) **numele, adresa si codul de înregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;**

e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;

g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, dupa caz;

h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile”.

Având în vedere cele precizate mai sus, rezultă că justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se face cu factură fiscală “emisă pe numele persoanei”, adică a persoanei juridice cumpărătoare, care trebuie să cuprindă obligatoriu numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al beneficiarului de bunuri și servicii și prin urmare, contestația formulată de S.C. ... S.R.L. urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei noi.

e) În fapt, în perioada februarie - decembrie 2004, unitatea a dedus pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei noi (prezentate în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală), aferentă unor achiziții de material lemnos, pe bază de facturi fiscale, pentru care la control s-a reținut că nu au fost prezentate documentele legale de proveniență (factură fiscală pentru material lemnos) și nici documente legale de însoțire (aviz de însoțire a materialului lemnos).

În drept, art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

“ (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la [art. 155](#) alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata [...]”.

Art.6 alin.(4) din Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 427/2004, prevede:

“ (4) Formularul de factura fiscala pentru materiale lemnoase are la baza modelul si continutul formularului de factura fiscala obisnuita, individualizat prin inscripționarea pe diagonala stânga jos - dreapta sus a sintagmei "Materiale lemnoase", si este destinat pentru utilizarea exclusiva în circulația materialelor lemnoase”.

Luând în considerare prevederile legale citate mai sus, se reține că, pentru a putea fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de materiale lemnoase, facturile fiscale trebuie să conțină, pe lângă elementele unei facturi fiscale obișnuite, pe diagonala stânga jos - dreapta sus, sintagma “Materiale lemnoase”.

Art.8 alin.(2) și alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.427/2004 pentru aprobarea Normelor privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund precizează:

“ (2) Formularele de documente de provenienta si de însoțire a materialelor lemnoase, aflate în uz, rămân valabile o perioada de 90 de zile de la data intrarii în vigoare a prezentei hotarâri.

(3) Prezenta hotarâre intra în vigoare la 90 de zile de la data publicarii în Monitorul Oficial al României, Partea I”.

Având în vedere că Hotărârea Guvernului nr. 427/2004 a fost publicată în Monitorul Oficial al României nr. 328/16.04.2004, se reține că aceasta a intrat în vigoare în data de 16.07.2004 iar formularele de documente de proveniență și de însoțire a materialelor lemnoase, aflate în uz, au rămas valabile până în data de 15.10.2004, astfel facturile fiscale - documente de proveniență - care nu sunt inscripționate cu sintagma “Materiale lemnoase”, emise până în data de 15.10.2004, inclusiv, sunt valabile, iar avizul de expeditie si foaia de însoțire - documente de însoțire - începând cu data de 16.10.2004 sunt înlocuite de avizul de însoțire.

În temeiul prevederilor legale citate mai sus, se reține că din cele 5 facturi fiscale cuprinse în anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală, înregistrate în evidența contabilă de către S.C. ... S.R.L. în perioada februarie - decembrie 2004, cele emise până în data de 15.10.2004, inclusiv, sunt valabile chiar daca nu sunt inscripționate cu sintagma “Materiale lemnoase”. Potrivit anexei nr.6 la raportul de inspecție fiscală, doar 2 facturi fiscale sunt emise după data de 15.10.2004, respectiv în decembrie 2004 iar, potrivit anexelor depuse în susținerea contestației, acestea sunt inscripționate cu sintagma “Materiale lemnoase”, prin urmare unitatea justifică

dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi cu facturi fiscale.

În ceea ce privește avizele de însoțire a materialului lemnos, potrivit art.7 alin.(1) din Normele privind circulația materialelor lemnoase și controlul circulației acestora și al instalațiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.427/2004: “Documentul de însoțire a materialelor lemnoase pe durata transportului cu orice mijloc de transport este avizul de însoțire pentru materiale lemnoase, denumit în continuare aviz de însoțire”.

Având în vedere cele reținute mai sus, precum și prevederile art.145 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“ (3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor **care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate**, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă [...];

(4) De asemenea, se acordă oricărei persoane impozabile, înregistrată ca platitor de taxa pe valoarea adăugată, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (3), dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării pentru realizarea următoarelor operațiuni:

a) livrări de bunuri și/sau prestații de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la [art. 143](#) alin. (1) și la [art. 144](#) alin. (1); [...] “, societatea nu face dovada că întreaga cantitate de material lemnos înscisă în facturile fiscale nr.../... și nr.../... a fost transportată și implicit livrată, pentru a putea deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Petenta susține în contestație că înregistrarea în contabilitate a achizițiilor în cauză s-a făcut pe baza avizelor de însoțire a mărfii și a notelor de recepție și constatare a diferențelor întocmite și anexate în copie contestației. Din analiza acestora se constată că nu corespund cantitatea de material lemnos înscisă în cele 2 facturi fiscale menționate anterior cu cantitatea de material lemnos înscisă în avizele de însoțire a materialului lemnos anexate la dosarul cauzei, respectiv cantitatea de material lemnos înscisă în facturile fiscale este cu ... mc, respectiv mc mai mare decât cantitatea înscisă în avizele de însoțire, respectiv foile de însoțire menționate în contestație.

Cu adresa nr.../..., comunicată unității la data de 16.06.2006 potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei, D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații a solicitat S.C. S.R.L. să trimită în completarea dosarului cauzei avizele de însoțire pentru diferența de ... mc lemn rotund fag care însoțesc factura fiscală nr.... și avizele de însoțire nr.../08.12.2004, nr.../08.12.2004 și nr.../15.10.2004 menționate în contestație dar neprezentate, în baza cărora petenta susține că s-a emis factura fiscală pentru materiale lemnoase nr.../20.12.2004.

Avându-se în vedere prevederile legale citate anterior și documentele anexate la dosarul cauzei, situația de fapt, este că:

- unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă aprovizionărilor cu material lemnos pe bază de facturi fiscale, fără a prezenta organelor de control documentele legale de însoțire, respectiv avizele de însoțire a materialului lemnos;

- cantitatea de material lemnos înscrisă în facturile fiscale nr.../24.05.2004 și nr..../20.12.2004 nu corespunde cu cantitatea de material lemnos înscrisă în avizele de însoțire a materialului lemnos, anexate contestației;

- în facturile fiscale, rubrica “Nr. aviz de însoțire a mărfii” nu este completată;

- există decalaje mari, raportat la prevederile art.155 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, între data emiterii facturilor fiscale și data emiterii avizelor de însoțire, respectiv facturile fiscale sunt emise în luni diferite față de avizele de însoțire (de exemplu factura fiscală seria ... nr.... emisă în data de 20.12.2004, pentru cantitatea totală de ... mc lemn rotund rășinoase, unitatea susține că îi corespund foile de însoțire nr.../17.09.2004, nr.../27.09.2004, nr.../15.10.2004, nr.../18.10.2004, și avizele de însoțire nr.../30.10.2004 și nr.../03.12.2004 emise pentru cantitatea totală de ... mc lemn rotund rășinoase, anexate la dosarul cauzei).

La art.183 alin.(4) “Solutionarea contestației” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede: “Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora **pot sa depuna probe noi în susținerea cauzei.** În aceasta situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../..., D.G.F.P. Mureș-Activitatea de Inspecție Fiscală precizează referitor la avizele prezentate în copie, ca anexă la contestația depusă, ulterior încheierii acțiunii de control, ca “nu s-au putut verifica cantitățile de material lemnos înscrise și facturate”.

În consecința, urmează ca, în temeiul art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, ținând cont de dispozițiile art. 102.5 din Normelor metodologice de aplicare a Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, să se desființeze Decizia de impunere nr.... pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi (... lei vechi), urmând ca o altă echipă de control decât cea care a încheiat actul de control atacat să procedeze la o nouă verificare a taxei pe valoarea adăugată pentru aceeași perioadă, avându-se în vedere actele normative în vigoare, cele reținute în prezenta decizie, și documentele anexate de societate în susținerea contestației.

În temeiul art.115, art.116, art.121 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina unitatii, dobânzi în sumă totală de ... lei noi și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei noi, aferente perioadei 25.12.2003 - 25.07.2005, calculate pentru neplata la termenele legale a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, se retine ca întrucât petenta nu prezintă în contestație argumente privind modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere, iar stabilirea dobânzilor respectiv penalităților de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, avându-se în vedere că nu se poate departaja cât din obligațiile amintite anterior sunt aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei noi, pentru care va fi desființat actul administrativ fiscal, urmează a se **desființa** Decizia de

impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală și pentru cuantumul dobânzilor și penalităților de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită la control, în sumă de ... lei noi, urmând ca la verificarea ce va fi efectuată de D.G.F.P. Mureș-Activitatea de Inspecție Fiscală să se calculeze obligațiile accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, procedându-se potrivit pct.12.7 și pct.12.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobată prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005.

2. Cu privire la impozitul pe venitul microîntreprinderilor

Din Raportul de inspecție fiscală nr.../... s-a reținut că prin neînregistrarea în evidența contabilă a facturii fiscale seria ... nr.../... în valoare totală de ... lei noi (... lei vechi), din care taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei noi (... lei vechi) au fost denaturate veniturile aferente trimestrului IV 2004 cu suma de ... lei noi (... lei vechi - ... lei vechi). Efectul fiscal constă în diminuarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul IV al anului 2004 cu suma de ... lei noi (... lei noi = ... lei vechi X 1,5%), cu consecința acumulării de obligații fiscale reprezentând dobânzi și penalități de întârziere. Pentru neplata la termen legal a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor au fost calculate în sarcina unității dobânzi în sumă de ... lei noi și penalități de întârziere în sumă de ... lei noi. Aceste obligații fiscale accesorii sunt înscrise în Decizia de impunere nr.../... privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală.

Prin sesizarea penală nr.../..., D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală a solicitat Parchetului de pe lângă Curtea de Apel Tg. Mureș efectuarea cercetărilor specifice în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art.9 alin.(1) lit.b) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Cu adresa nr.../P/2005, înregistrată la D.G.F.P. Mureș cu nr.... din 02.10.2006, Parchetul de pe lângă Judecătoria Reghin a comunicat Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală și aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ pronunțată în dosarul nr.../P/2005 din data de 11.07.2006, privind pe învinuita X, administrator unic al S.C. ... S.R.L.. S-a reținut că din materialul de urmărire penală rezultă că învinuita recunoaște și regretă fapta, nu are antecedente penale, a achitat prejudiciul și prin urmare scopul pedepsei poate fi atins și prin aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ.

Urmare a adresei D.G.F.P. Mureș nr...., Administrația Finanțelor Publice Reghin - Compartimentul Juridic a comunicat, cu adresa nr.../20.10.2006, că Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria Reghin, prin care a fost soluționată plângerea împotriva ordonanței menționate anterior, a fost atacată de organul fiscal teritorial cu plângere la Judecătoria Reghin, în temeiul art.278¹ din Codul de procedură penală, formând obiectul dosarului nr.../.../2006, pe motiv că prejudiciul nu este recuperat în totalitate, rămânând de plată suma de ... lei noi.

În drept, potrivit prevederilor art.184 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârșirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;

b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.

[...]

(3) Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]'".

Între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere nr.../29.09.2005 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../26.09.2005, contestate de societate și solutia ce urmeaza a fi pronuntata de Judecatoria Reghin în dosarul nr.../.../2006 există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedură administrativă. Ca urmare, prioritate de soluționare în speță au organele de cercetare penală care se vor pronunța asupra caracterului infrațional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor constatate.

Având în vedere aspectele prezentate, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mureș nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va suspenda soluționarea cauzei civile.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii.

3. Cu privire la impozitul pe veniturile din alte surse

În Raportul de inspectie fiscala nr.../20.09.2005 (cap.IV pct.10) s-a reținut că, unitatea a achiziționat de la trei persoane fizice în baza borderourilor de achiziție nr.../..., nr./18.08.2004 și nr.../07.02.2005, lemn rotund rășinoase în valoare totală de ... lei noi (... =... lei vechi + ... lei vechi + ... lei vechi) pentru care nu a calculat și reținut la sursă impozitul de 10% datorat pentru sumele achitate persoanelor fizice.

Organele de inspectie fiscala au reținut că veniturile obținute de cele trei persoane fizice sunt supuse impozitului pe venit conform prevederilor art.4 alin.(1) lit.g) coroborat cu art.38 din Ordonanța Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, cu modificările și completările ulterioare, și art.41 lit.(h) coroborat cu art.83 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, si au procedat la stabilirea impozitului pe veniturile din alte surse datorat de unitate, prin aplicarea cotei de 10% asupra veniturilor realizate de persoanele fizice, rezultând astfel o obligație de plată în sumă de ... lei noi (... lei vechi = ... lei vechi X 10%).

În susținerea contestației unitatea arata că organele de control au încadrat eronat veniturile obținute de persoanele fizice, în urma valorificării lemnului din patrimoniul propriu, la categoria "alte venituri", când de fapt acestea se încadrează în categoria veniturilor din activități agricole, definite de art.5 lit.k) din Ordonanța Guvernului nr.7/2001 și art.42 lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și, prin urmare, sunt scutite de la plata impozitului pe venitul global.

În drept, potrivit art.4 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit: "(1) Categoriile de venituri care se supun impozitului pe venit sunt: [...]"

- f) venituri din activitati agricole, definite potrivit legii;
- g) alte venituri”.

La art.5 din același act normativ se precizează că: “**Nu sunt venituri impozabile si nu se impoziteaza**, potrivit prezentei ordonante, urmatoarele: [...]

(s) **veniturile din agricultura si silvicultura**, cu exceptia celor prevazute la **cap. II** subcap. B sectiunea a 7-a”.

Potrivit cap.II subcap.B secțiunea a 7-a art.46 “Venituri din activitati agricole” din Ordonanța Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit:

(1) Persoanele fizice care obtin venituri din cultivarea si valorificarea florilor, legumelor si zarzavaturilor, în sere si în solarii, precum si a arbustilor, plantelor decorative si ciupercilor, din exploatarea pepinierelor viticole si pomicole si altele asemenea datoreaza un impozit în cota de 15% asupra venitului net, impozitul fiind final [...]

La art.41 “Categorii de venituri supuse impozitului pe venit” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.138/2004, se precizeaza: “Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt urmatoarele: [...]

f) venituri din activitati agricole, definite conform [art. 71](#);

h) venituri din alte surse, definite conform [art. 78](#)”.

De asemenea, la art. 42 din legea anterior mentionata se precizează că: “În înțelesul impozitului pe venit, urmatoarele venituri nu sunt impozabile: [...] k) veniturile din agricultura si silvicultura, cu exceptia celor prevazute la [art. 71](#)”.

Potrivit art. 42 pct. 9, respectiv pct. 10 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, “**În categoria veniturilor din agricultura si silvicultura** considerate **neimpozabile** se cuprind:

- veniturile realizate de proprietar/arendas din valorificarea în stare naturala a produselor obtinute de pe terenurile agricole si silvice, proprietate privata sau luate în arenda [...]

Se considera în stare naturala: produsele agricole obtinute dupa recoltare, **materialul lemnos pe picior sau transformat în busteni** ori în bile [...]

Avându-se în vedere prevederile legale mentionate anterior, se retine ca veniturile din agricultura si silvicultura realizate de proprietar sau arendas din valorificarea în stare naturala a materialului lemnos pe picior sau transformat în busteni, obtinut de pe terenurile silvice, proprietate privata sau luata în arenda, sunt considerate venituri neimpozabile.

Fata de cele anterior prezentate, se constata ca în mod eronat la control s-a stabilit că unitatea avea obligația să rețină la sursă și să vireze impozit pe veniturile realizate de persoanele fizice în suma de ... lei noi (... lei vechi).

Prin urmare contestatia formulata de S.C. S.R.L. urmeaza a fi **admisa** pentru suma totala de **... lei noi (... lei vechi)** reprezentând impozit pe veniturile realizate de persoanele fizice.

Având în vedere cele anterior prezentate si principiul de drept potrivit caruia secundarul urmeaza principalul, contestatia urmeaza a fi **admisa** si pentru dobânzile în suma de **... lei noi** si penalitatile de întârziere în suma de **... lei noi**.

Referitor la cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal pînă la solutionarea contestatiei

Se retine ca potrivit art. 185 "Suspendarea executarii actului administrativ fiscal" din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, modificata si completata prin Ordonanta Guvernului nr. 35/2006:

"(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

"(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, în temeiul **Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004**, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pînă la 20% din quantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de pînă la ... lei."

În consecinta, nu este în competenta D.G.F.P. Mures - Biroul solutionare contestatii solutionarea capatului de cerere privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal pînă la solutionarea contestatiei, petenta putându-se adresa instantei judecatoresti competente pentru suspendarea actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004.

Referitor la cererea de anulare a constatărilor înscrise în Procesul verbal nr.../20.09.2005

Referitor la adresa înregistrata la D.G.F.P. Mures nr.../02.11.2006 prin care S.C. S.R.L. solicita anulara constatarilor înscrise în procesul verbal nr... privind instrumentarea unor fapte care ar putea întruni elemente constitutive ale infractiunii, se retin cele comunicate petentei de D.G.F.P. Mureş-Activitatea de Inspectie Fiscală cu adresa nr.../10.11.2005, respectiv că faptele consemnate în procesul - verbal nr.../20.09.2005, act care nu reprezintă titlu de creanță și nici nu este inclus în categoria altor acte administrativ fiscale, contestabile în temeiul art.175 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au fost sancționate contravențional, împotriva proceselor - verbale de constatare și sancționare a contravențiilor încheiate, unitatea uzând deja de calea de atac a plîngerii contravenționale, urmând ca, organele de cercetare penală să stabilească dacă, pentru faptele constatate, sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor.

Conform celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.179 alin.(1) lit.a) și art.180 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. S.R.L. din ..., jud. Mureș** pentru suma de ... lei noi reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
2. Admiterea contestației formulate de **S.C. ... S.R.L. din ..., jud. Mureș** pentru suma totală de ... lei noi compusă din:

- lei noi reprezentând impozit pe veniturile realizate de persoanele fizice;

- ... lei noi reprezentând dobânzi aferente impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice;

- ... lei noi reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice.

4. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr..../... privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală întocmită de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei noi compusă din:

- ... lei noi reprezentând taxa pe valoarea adăugată;

- ... lei noi reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoare adăugată;

- ... lei noi reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată;

Urmeaza ca organele de inspecție fiscală, alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

5. Suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie pentru suma totală de ... lei noi compusă din:

- ... lei noi reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor;

-... lei noi reprezentând dobânzi aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;

- ... lei noi reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;

Urmează ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea organul de inspecție fiscală să transmită dosarul cauzei organului competent conform legii pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția adoptată.

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

DIRECTOR EXECUTIV,