

## DECIZIA NR. 121 / 2005

privind solutionarea contestatiei formulata de societatea X, inregistrata la  
Directia generala a finantelor publice – Bacau sub nr...

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Control Fiscal Bacau, contestatia formulata de societatea X.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere, intocmita de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Control Fiscal Bacau si are ca obiect masura privind virarea la bugetul de stat a sumei totale de ...lei, dupa cum urmeaza:

- TVA;
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati aferente TVA;
- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozit pe profit;
- penalitati aferente impozit pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de alin. (1) al art. 176 “Termenul de depunere a contestatiei” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin Legea nr. 174/2004.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii X si poarta stampila unitatii.

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

I. Prin contestatia formulata petenta nu este de acord cu masurile aplicate prin Decizia de impunere, inregistrata la Activitatea de Control Fiscal Bacau sub nr..., prin care s-a stabilit de plata in sarcina societatii suma totala de ... lei, astfel:

1. Taxa pe valoarea adaugata in suma de... lei aferenta unui numar de 3 (trei) facturi fiscale primite de la societatea A (respectiv facturile: nr.../..., motivand in sustinerea cauzei ca, potrivit prevederilor art. 3, lit. c) din HG nr. 735/1998, avizul de expeditie este documentul utilizat pentru justificarea provenientei materialelor lemnoase pe durata transportului si nu document pentru deducerea TVA.

Petenta precizeaza ca: “potrivit prevederilor art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, si pct. 2.3 si 2.4 din OMFP nr. 306/2002, orice operatiune economica se consemneaza intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ si faptul ca societatea a efectuat inregistrarile in evidenta contabila pe baza facturilor fiscale emise de furnizor in aceeasi zi, dupa efectuarea receptiei

cantitative si calitative a materialului lemnos, aceste facturi avand calitatea de document justificativ”.

Petenta sustine ca, a dedus taxa pe valoarea adaugata pe baza facturilor primite de la societatea A si nu pe baza avizelor de insotire invocate de organul de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art. 145, alin. (8), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

2. Petenta contesta suma de... lei reprezentand impozit pe profit, stabilit suplimentar de organul de inspectie fiscala, pe motiv ca suma de... lei reprezentand c/val materiei prime din facturile mai sus prezentate, a fost considerata eronat la control, ca fiind cheltuiala nedeductibila.

Societatea precizeaza ca, a facut dovada efectuarii operatiunilor economice cu facturi fiscale intocmite cu respectarea prevederilor art. 155, alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, materialul lemnos fiind insotit pe timpul transportului de avize de expeditie, intrarea in gestiune a fost efectuata pe baza notelor de intrare receptie (respectiv NIR... /...).

Petenta mai prezinta in sustinere urmatoarele argumente:

- Societatea X a incheiat cu furnizorul, societatea A contractul comercial nr. .../... potrivit caruia receptia materialului lemnos se face la beneficiar, pe clase de calitate, factura intocmindu-se dupa efectuarea receptiei cantitative si calitative;

- materialul lemnos cumparat de la societatea A intrat in procesul de prelucrare, iar produsele finite obtinute au fost livrate diversilor clienti;

- plata facturilor s-a efectuat numai prin decontare bancara.

Petenta precizeaza ca, pentru acceptarea de avize de expeditie a materialului lemnos care nu au fost completate cu datele prevazute de formular (intre care si cele primite de la societatea A a fost sanctionata de catre Garda Financiara Bacau cu o amenda in suma de... lei, in baza procesului verbal... si conform prevederilor OMF nr. 2055/1998 pentru necompletarea formularelor cu toate datele prevazute de acestea sunt aplicabile contraventiile prevazute de Legea nr. 82/1991, republicata, si nu neconsiderarea acestora ca documente justificative.

In concluzie, societatea contestatoare solicita anularea masurilor dispuse prin Decizia de impunere, respectiv taxa pe valoarea adaugata - ... lei; dobanzi aferente taxa pe valoarea adaugata - ... lei; penalitati taxa pe valoarea adaugata - ... lei; impozit pe profit - ... lei; dobanzi impozit pe profit - ... lei si penalitati impozit pe profit - ... lei.

II. Controlul fiscal efectuat de organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Bacau la societatea X, a avut drept obiectiv verificarea realitatii si legalitatii soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata solicitata la rambursare prin cererea de rambursare TVA, inregistrata la Activitatea de Control Fiscal Bacau sub nr...., precum si verificarea in ceea ce priveste impozitul pe profit.

In urma inspectiei fiscale efectuate si concretizate prin raportul de inspectie fiscala s-a stabilit de plata, pentru perioada... , o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de... lei, din facturile emise de societatea A, pentru care s-au solicitat verificari incrucisate prin raportul de inspectie fiscala intocmit anterior, inregistrat la societate sub nr.../... si pentru care nu se primise raspuns pana la data incheierii prezentei inspectii fiscale.

Ca urmare a verificarii incrucisate efectuate la societatea A s-a constatat prin procesul verbal inregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub..., ca avizele de expeditie in baza carora au fost emise facturile nr... (reprezentand material lemnos), catre societatea X, nu au fost completate in conformitate cu prevederile legale in vigoare, neindeplinind calitatea de document justificativ.

De asemenea avizele de expeditie material lemnos care au stat la baza intocmirii facturilor mai sus mentionate, conform art. 3, lit. c) din HG nr. 735/1998, nu intrunesc calitatea de documente justificative, intrucat nu sunt completate cu toate datele prevazute de formular.

In urma controlului efectuat, s-a constatat ca petenta a inregistrat nejustificat pe cheltuieli c/val materialului lemnos bustean-fag in suma de... lei, din facturile emise de societatea A, facturi intocmite in baza unor avize de expeditie care nu indeplinesc calitatea de documente justificative.

Astfel, s-a stabilit la control o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei stabilita ca urmare a inregistrarii pe cheltuieli a c/val materialului lemnos bustean – fag, din facturile emise de societatea A.

Pentru nevirarea la termenul legal a taxei pe valoarea adaugata si a impozitului pe profit au fost calculate de organul de control in sarcina petentei, dobanzi si penalitati in suma totala de...lei.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile speței in cauza, retinem:

Societatea X are sediul social in comuna..., jud..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr..., are cod unic de inregistrare..., cu atribut fiscal R si are ca obiect principal de activitate "Prelucrarea bruta a lemnului si impregnarea lemnului" – Cod CAEN 2010.

Controlul fiscal efectuat de organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Bacau la societatea X, a avut drept obiectiv verificarea realitatii si legalitatii soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata solicitata la rambursare prin cererea de rambursare TVA, inregistrata la Activitatea de Control Fiscal Bacau sub nr..., precum si verificarea in ceea ce priveste impozitul pe profit.

Prin contestatia formulata petenta solicita anularea masurilor dispuse prin Decizia de impunere , respectiv suma totala de... lei:

- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi aferente taxa pe valoarea adaugata
- penalitati taxa pe valoarea adaugata

- impozit pe profit
- dobanzi impozit pe profit
- penalitati impozit pe profit

**Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca societatea X datoreaza bugetului de stat suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, impozit pe profit precum si dobanzi si penalitati aferente**

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

1. **In ceea ce priveste suma totala de... lei**, compusa din:

- TVA;
- dobanzi TVA;
- penalitati TVA,

Taxa pe valoarea adaugata in suma de...lei a fost stabilita suplimentar la control si a fost dedusa din facturile emise de societatea A.

Facturile fiscale au fost intocmite in baza unui nr. de 3 (trei) avize de expeditie material lemnos:

Din analiza efectuata asupra avizelor de expeditie mai sus prezentate, care potrivit art. 3, lit. c) din HG nr. 735/1998, sunt documente care justifica provenienta materialelor lemnoase si care au stat la baza intocmirii facturilor fiscale enumerate, s-a stabilit ca **acestea nu intrunesc calitatea de document justificativ , intrucat nu sunt completate cu toate datele prevazute de formular.**

Referitor la avizul de expeditie ca document de insotire a materialelor lemnoase, art. 3, lit. c) pentru aprobarea instructiunilor cu privire la circulatia si controlul circulatiei materialelor lemnoase si al instalatiilor de transformare lemn rotund prevede:

*c)“Avizul de expeditie este utilizat pentru justificarea provenientei materialelor lemnoase expediate in baza unui contract sau a unei comenzi, pe timpul transportului cu orice mijloc precum si de catre unitatile autorizate sa receptioneze si sa prelucreze materialele lemnoase.”*

De asemenea, art. 4 alin. (1) din HG nr. 735/1998 prevede:

*“Completarea documentului de insotire se face pe baza masuratorilor directe si evidentelor de provenienta a materialelor lemnoase: acte de inventariere a arborilor de receptie a materialelor lemnoase: acte de inventariere a arborilor de receptie tehnica si altele de asemenea.”*

In ceea ce priveste continutul avizului de expeditie conform art. 5 din HG nr. 735/1998, documentele de insotire a materialelor lemnoase vor cuprinde urmatoarele date:

*“a) emitentul documentului;*

*b) locul de unde provin materialele lemnoase transportate: denumirea ocolului silvic, a parchetului, unitatii de productie, unitatii amenajistice, demunirea padurii proprietate privata; denumirea si categoria vegetatiei forestiere situate pe terenuri care nu fac parte din fondul forestier si*

care nu sunt cuprinse in amenajamentele silvice; denumirea si sediul depozitului sau a centrului de prelucrare a materialelor lemnoase;

c) denumirea produselor si cantitatea: la lemne de lucru se indica pe specii numarul de piese, iar pentru fiecare piesa, diametru, lungimea si volumul; lemnul de foc se inscrie pe grupe de specii iar cantitatile se exprima in unitati conventionale;

d) numele si prenumele in cazul persoanelor fizice, respectiv denumirea pentru persoanele juridice si domiciliul ori sediul cumparatorului;

e) numele, prenumele si domiciliul persoanei delegate ca insotitor al transportului, daca este cazul.

f) locul de destinatie a materialelor lemnoase transportate si mijloacele de transport utilizate, respectiv denumirea si numarul de inmatriculare ale acestora, dupa caz;

g) data emiterii documentului de insotire precum si ziua si ora plecarii transportului cu materiale lemnoase in cifre si litere;

h) mentiuni speciale: pentru lemnul de lucru rotund se va mentiona: "fiecare piesa a fost insemnata cu marca..." marca respectiva se aplica si pe versoul documentului de insotire: la avizul de expeditie se va mentiona numarul contractului sau al comenzii in baza careia se face expeditia;

f) numele, prenumele, calitatea, sigiliul si semnatura emitentului."

Deoarece, avizul de expeditie nu este completat in conformitate cu prevederile art. 5 din HG nr.735/1998 si HG nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare (nu contine toate datele cerute de formular) consideram ca acesta nu indeplineste calitatea de document justificativ.

Art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571 privind Codul Fiscal, stipuleaza:

[...] (8) *Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:*

a) *seria si numarul facturii;*

b) *data emiterii facturii;*

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

d) *numele, adresa si codul de inregistrare 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 sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus in baza de impozitare, dupa caz;*

h) *valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile."*

Tinand cont de prevederile legale citate si avand in vedere ca **avizele de insotire nu au calitatea de documente legale de provenienta iar facturile fiscale in cauza au fost completate cu datele preluate din avizele de insotire si**

**pe baza acelorasi informatii**, pe cale de consecinta nici **facturile fiscale nu indeplinesc calitatea de documente justificative** care sa stea la baza inregistrarii in contabilitatea societatii a operatiunii respective.

Art. 6, alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, stipuleaza:

*“Orice operatiune economica efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”*

Potrivit punctului 2.3 din OMFP nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene:

*“Documentele justificative sunt documentele primare care probeaza legal o operatiune...”* si conform prevederilor pct. 2.4 ale aceluiasi act normativ:

*“Documentele justificative cuprind **cel putin urmatoarele elemente...***  
[...]

**f) datele cantitative si valorice aferente operatiunii efectuate...”**

In acelasi timp, art. 7 din Normele metodologice pentru intocmirea si utilizarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila aprobate prin HG nr. 831/1997, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

*“Inscrierea datelor in aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse in normele generale privind documentele justificative si financiar contabile”.*

In timp ce pct. 51, alin. (2) – Titlul VI, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, stipuleaza:

*“Deducerea TVA trebuie justificata cu documentele prevazute la art. 145, alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin HG nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice pentru intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile ulterioare sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza HG nr. 831/1997 cu modificarile ulterioare...”*

Avand in vedere situatia prezentata si in baza reglementarilor legale mai sus citate, consideram ca, organele fiscale au procedat corect prin neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de... lei, din facturile emise de societatea A intrucat acestea nu indeplinesc calitatea de documente justificative.

Tinand cont de faptul ca, societatea X nu a virat in termenul legal taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de... lei, s-a procedat conform prevederilor art. 114 si 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, la calcularea dobanzilor aferente taxei pe valoarea adaugata, in cota stabilita de HG nr. 1513/2002, in suma totala de... lei.

De asemenea, au fost stabilite de plata in sarcina petentei penalitati de intarziere aferente TVA, in suma de... lei, conform prevederilor art. 114 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

2. **In ceea ce priveste suma totala de... lei**, compusa din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozit pe profit;
- penalitati aferente impozit pe profit,

Suma de... lei reprezentand impozit pe profit a fost stabilita suplimentar la control si este aferenta cheltuielilor cu materia prima, respectiv c/val materialului lemnos, in suma de... lei, din facturile emise de societatea A (facturi care au fost prezentate la capitolul 1 din prezenta decizie), pentru care s-a solicitat efectuarea de investigatii suplimentare, in vederea stabilirii legalitatii si realitatii operatiunilor rezultate din aceste facturi.

In acest sens, a fost efectuata o verificare incrucisata la..., iar prin procesul verbal inregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. .. s-a constatat ca avizele de expeditie (avize care au fost analizate la capitolul 1 din prezenta decizie) in baza carora au fost emise facturile reprezentand c/val material lemnos catre societatea contestatoare nu au fost completate, in conformitate cu prevederile Legii nr. 82/1991, **respectiv nu au inscrise pretul si valoarea.**

In urma verificarii incrucisate efectuate la societatea A, s-a constatat ca respectivele **avize de expeditie (care au stat la baza intocmirii facturilor fiscale mentionate) nu intrunesc calitatea de documente justificative, intrucat nu sunt completate cu toate elementele prevazute de formular, fiind astfel incalcate prevederile art. 3 lit. c), art. 4 alin. (1) si art. 5 din HG nr. 735/1998 pentru aprobarea Instructiunilor cu privire la circulatia si controlul circulatiei materialelor lemnoase si al instalatiilor de transformat lemn rotund (prevederi legale citate la capitolul 1 din prezenta decizie).**

De asemenea, la control s-a constatat faptul ca, au fost incalcate prevederile art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, pct. 2.3 si 2.4 din OMFP nr. 306/2002 pentru aprobarea reglementarilor contabile simplificate, art. 7 din HG nr. 831/1997 privind Normele metodologice pentru intocmirea si utilizarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila (prevederi legale citate la capitolul 1 din prezenta decizie).

Potrivit art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

[...] *“sunt cheltuieli nedeductibile*

[...] *f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii”.*

Conform pct. 44 – Titlul I din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004:

*“Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ”.*

Avand in vedere prevederile legale invocate, consideram ca organele de control fiscal au stabilit corect in sarcina societatii X o diferenta de impozit pe profit in suma de... lei (...lei\* 25% = ... lei) stabilita ca urmare a inregistrarii nelegale pe cheltuieli a c/val materialului lemnos bustean-fag din facturile emise de societatea A.

Referitor la afirmatia petentei precum “ca avizul de expeditie este documentul utilizat pentru justificarea provenientei materialelor lemnoase pe durata transportului si nu document pentru deducere TVA” precizam urmatoarele:

Avand in vedere ca avizele de expeditie cu regim special sunt completate necorespunzator, iar facturile fiscale au fost intocmite in baza acelorasi informatii, in baza prevederilor legale mai sus invocate consideram ca atata timp cat avizele de expeditie nu indeplinesc calitatea de documente legale de provenienta, pe cale de consecinta, nici facturile fiscale nu indeplinesc calitatea de document justificativ care sa stea la baza inregistrarii in contabilitatea societatii contestatoare a operatiunilor respective.

In ceea ce priveste sustinerea petentei, precum ca, conform prevederilor OMF nr. 2055/1998, pentru necompletarea formularelor cu toate datele prevazute de acestea ar fi aplicabile contravenitiile prevazute de Legea nr. 82/1991, republicata...” precizam urmatoarele:

Conform art. 14 din OG nr. 92/2003 privind Codul Fiscal, republicata,

*“Veniturile, alte beneficii si valori patrimoniale sunt supuse legii fiscale indiferent daca sunt obtinute din activitati ce indeplinesc sau nu cerintele altor dispozitii legale”.*

Intrucat petenta nu a virat in termenul legal impozitul pe profit in suma de ... lei s-a procedat in conformitate cu prevederile art. 114 si 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, la calcularea dobanzilor de intarziere aferente impozitului pe profit, in cota stabilita de HG nr. 1513/2002, in suma totala de... **lei**.

De asemenea, au fost stabilite de plata in sarcina petentei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, in suma de... **lei**, conform prevederilor art. 114 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In consecinta si avand in vedere prevederile art. 3 lit. c), art. 4 alin. (1) si art. 5 din HG nr. 735/1998, art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, pct. 2.3 si 2.4 din OMFP nr. 306/2002 pentru aprobarea reglementarilor simplificate armonizate cu directivele europene , art. 7 din HG nr. 831/1997 privind Normele metodologice pentru intocmirea si utilizarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila, prevederile pct. 51, alin. (2) – Titlul VI, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 21, alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 4, Titlul I, din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin HG nr. 44/2004, coroborate cu prevederile art. 14, art. 114, art. 115, art. 120 si art. 185 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se



**DECIDE:**

Respingerea in totalitate a contestatiei formulata de societatea X ca fiind neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
MIRCEA MUNTEAN**

**SEF BIROU  
JURIDIC SI CONTENCIOS,  
NICOLAE SICOE**