



DECIZIA NR. 73 / 2006

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Control Fiscal Bacau cu adresa nr...., inregistrata la institutia noastra sub nr., contestatia societatii "X".

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr.... iar obiectul contestatiei il constituie suma de....RON reprezentand:

- impozit pe profit
- dobanzi impozit pe profit
- penalitati impozit pe profit
- t.v.a.
- dobanzi t.v.a.
- penalitati t.v.a.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.177, alin.(1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata in numele societatii , de avocat....,in baza imputernicirii avocatale nr.1/10.01.2006.

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

I. Prin contestatia formulata, petenta nu este de acord cu masurile stabilite prin decizia de impunere nr..., respectiv cu:

a) baza impozabila stabilita suplimentar pentru impozitul pe profit in cuantum deRON, precum si un impozit pe profit, dobanzi si penalitati aferente in cuantum de RON;

b) baza impozabila stabilita suplimentar pentru t.v.a. in cuantum deRON precum si o taxa pe valoarea adaugata suplimentara, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in cuantum de ... RON.

a). Referitor la contestarea bazei impozabile stabilita suplimentar pentru impozitul pe profit , a impozitului pe profit, a dobanzilor si penalitatilor aferente , petenta considera ca:

- nu poate fi retinuta culpa societatii pentru inregistrarea in contabilitatea acesteia a documentelor emise de SC, societate care in urma verificarilor efectuate s-a dovedit ca nu exista si de asemenea avizele de expeditie care au fost folosite nu atesta provenienta legala a materialului lemnos si nu pot fi acceptate ca documente justificative intrucat nu a stiut ca aceasta societate nu exista, fiindu-i imposibil sa verifice toti furnizorii cu care firma are relatii comerciale.

- “a realizat in mod legal” in primul trimestru din anul 2005, cheltuieli cu prime de asigurare in suma deRON si de asemenea cheltuieli cu serviciile in suma de ... RON;

- a inregistrat corect in trim.I.2005 cheltuielile cu amortizarea imobilizarilor corporale , cheltuieli constatate la inspectie , ca au fost efectuate peste nivelul amortizarii fiscale cu suma de RON;

- intrucat ulterior lunii aprilie 2005 a facut dovada existentei documentului justificativ pentru cantitatea de masa lemnoasa livrata in luna calendaristica mentionata in “cuantum” de RON , nu pot fi retinute considerentele invocate de organul de inspectie fiscala la respingerea deductibilitatii fiscale a cheltuielilor in suma aratata, care constau in aceea ca la data operatiunilor de vanzare a materialului lemnos in cursul lunii aprilie 2005, societatea nu avea inregistrata in gestiunea sa cantitatea de material lemnos facturata;

- motivatia organului de control fiscal, pentru respingerea deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu carburantii auto in cuantum de ... RON , inregistrate in trim.II.2005, pe considerentul ca acest carburant nu a fost utilizat in scopul realizarii de venituri impozabile, este neintemeiata deoarece (in timpul desfasurarii inspectiei) s-a aratat ca in perioada respectiva au fost efectuate dese deplasari la sediul societatii de leasing din Craiova de unde societatea a achizitionat autoturismele si la Bacau pentru atestarile profesionale ale soferilor care erau angajati pe “masinile de taxi”.

b) Referitor la contestarea bazei de impunere stabilita suplimentar pentru t.v.a., a t.v.a., a dobanzilor si penalitatilor aferente, petenta considera ca acestea nu au fost stabilite in mod intemeiat si legal fara a-si motiva insa aceste afirmatii.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr....., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr....s-a urmarit verificarea modului de determinare, constituire si declarare la organul fiscal competent a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat, pentru perioada cuprinsa intre data

infiintarii societatii (16.04.2004) si pana la 30.06.2005 privind impozitul pe profit, t.v.a., etc.

In urma verificarii efectuate s-au constatat urmatoarele:

a) Referitor la t.v.a.

Pentru perioada august 2004 - iunie 2005, in care a inregistrat achizitii de bunuri si servicii, societatea a determinat si constituit o t.v.a. deductibila in suma totala de RON din care:

- t.v.a. deductibila inregistrata de societate in perioada 18.08.2004 - 12.10.2004, pe baza de documente de achizitie de material lemnos (lemn lucru si cherestea rasinoase) in valoare totala de ...RON, intocmite in numele furnizorului SC....;

- t.v.a. deductibila inregistrata de societate in perioada noiembrie 2004 - mai 2005, pe baza de documente de achizitie de material lemnos (cherestea rasinoase) in valoare totala de RON, provenind de la furnizorul

- t.v.a. deductibila, inregistrata de societate in perioada ianuarie-iunie 2005, aferent livrarilor de material lemnos in valoare de RON, efectuate catre alte societati inregistrate ca platitoare de t.v.a. ,ca urmare a aplicarii masurilor de simplificare (taxare inversa) prevazute de art.160 (1) din Legea 571/2003.

- t.v.a. deductibila, inregistrata de societate in perioada august 2004 - iunie 2005, aferent achizitiilor privind:

* operatiunile de leasing financiar pentru un numar de 6 autoturisme Matiz (avans si rate) pe baza documentelor (facturi fiscale) emise de SC

* achizitiile de statii si aparate de marcat electronice pentru autoturismele utilizate ca taxi, pe baza documentelor (facturi fiscale) emise de furnizorii acestor bunuri;

* achizitiile de carburanti auto, pe baza de bonuri emise de aparatele de marcat electronice fiscale ale unitatilor de distributie a acestor bunuri.

Organul de control pe baza documentelor justificative, provenite de la furnizorii societatii si prezentate in original precum si a evidentelor contabile si tehnico-operative puse la dispozitie , a stabilit o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de RON, respectiv cu RON mai putin decat a determinat si evidentiat agentul economic.

T.V.A. care nu a fost admisa la deducere in urma controlului se compune din:

I) RON - t.v.a. deductibila aferenta facturilor fiscale de achizitie a materialului lemnos in valoare totala de ... RON, intocmite in numele SC ...

, respinsa la deducere, in baza prevederilor art.145, alin.(8), lit.a) din Legea nr.571/2003, privind codul fiscal, potrivit carora, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute de art.155, alin.(8), din acelasi act normativ si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de t.v.a.

2) RON - t.v.a. deductibila constituita de societate in lunile mai 2005 si iunie 2005 pe baza unui numar total de 87 bonuri fiscale, emise de casa de marcat electronic fiscala a punctului de lucru din Comanesti a SC ... , aferenta achizitiei cantitatii totale de 2000,09 carburanti auto, respinsa la deducere in baza prevederilor art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in care se precizeaza ca , pentru exercitarea dreptului de deducere a t.v.a. aferenta bunurilor care i-au fost livrate, societatea trebuie sa justifice faptul ca aceste bunuri sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

In urma inspectiei a fost stabilita o t.v.a. de plata in suma de lei, ca diferenta intre t.v.a. colectata de RON si cea deductibila in suma de RON.

Aferent acestei sume au fost calculate la control in sarcina societatii obligatii fiscale accesorii pana la 31.10.2005, dupa cum urmeaza:

- RON, dobanzi in baza prevederilor art.116 din OG 92/2003, republicata;

- RON, penalitati de intarziere, in baza prevederilor art.122 din OG nr.92/2003.

b) Referitor la impozitul pe profit

1). Pentru exercitiul 2004, societatea a constituit si declarat un impozit pe profit in suma de RON corespunzator unui profit impozabil determinat de RON.

Acest rezultat fiscal aferent activitatii anului 2004, a fost afectat prin inregistrarea pe cheltuieli de catre agentul economic in perioada fiscala a trim.IV.2004 a sumei totale deRON, reprezentand cheltuieli cu costul marfurilor (materiale lemnoase) vandute.

Din suma totala mentionata, suma de RON este aferenta costului de achizitie (fara t.v.a.) a materialului lemnos inregistrat in gestiunea societatii in perioada august-octombrie 2004, pe baza documentelor, intocmite in numele furnizorului SC

Ca urmare a faptului ca avizele de expeditie pentru materialul lemnos inregistrat de societate in perioada august-octombrie 2004, ca provenind de la SC sunt intocmite fara respectarea prevederilor art.5 din Normele aprobate prin HG nr.735/1998, rezulta ca acestea nu atesta provenienta legala

a materialului lemnos si nu puteau fi acceptate ca documente justificative conform art.6, alin.(1) si (2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

In consecinta , cheltuielile cu costul marfurilor inregistrate de SC ... in cursul trim.IV.2004, in suma de RON, nu pot fi acceptate ca deductibile la determinarea profitului impozabil, in baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si a pct.44 din Titlu II din HG nr.44/2004, ducand astfel la majorarea profitului impozabil al societatii pentru anul 2004 cu suma de RON.

Corespunzator profitului impozabil determinat la control pentru anul 2004 de RON, societatea datoreaza un impozit pe profit in suma de ... **RON** , respectiv cuRON, mai mult decat obligatia constituita si declarata de **RON**.

2). Pentru perioada fiscala a trim.I.2005, societatea a determinat un profit impozabil de RON, la care a determinat si constituit un impozit pe profit in suma de **RON**, declarat la organul fiscal (AFP Comanesti) prin declaratia inregistrata sub nr....

In urma inspectiei fiscale efectuate pentru trim.I.2005 a fost stabilit un profit impozabil in suma de RON, la care societatea datoreaza un impozit pe profit in suma de **RON** .

Impozitul pe profit stabilit suplimentar la control pentru trim.I.2005, in suma de **RON**, provine din neadmiterea la deducere a cheltuielilor in suma totala de ... RON, reprezentand cheltuieli cu primele de asigurare, cheltuieli cu servicii si cheltuieli cu amortizarea imobilizarilor corporale inregistrate in evidenta contabila pe baza unor documente care nu aveau calitatea de documente justificative.

3). Pentru perioada fiscala a trim.II.2005 societatea a determinat un profit impozabil de RON, la care a determinat si constituit un impozit pe profit in suma de **RON**, declarat la organul fiscal.

In urma inspectiei fiscale efectuate pentru trim.II.2005, a fost stabilit un profit impozabil in suma de RON, pentru care societatea datoreaza un impozit pe profit in suma de **RON**, respectiv cu **RON** mai mult decat obligatia constituita.

Impozitul pe profit, stabilit suplimentar la control pentru trim.II.2005, in suma de lei RON, provine din neadmiterea la deducere a cheltuielilor in suma totala de **lei RON**, reprezentand:

- **RON** - cheltuieli cu costul marfurilor vandute ce au fost inregistrate de agentul economic in luna aprilie 2005, corespunzator veniturilor in suma de RON, rezultate din vanzarea cantitatii totale de 118,31 mc cherestea rasinoase efectuate catre prin facturile fiscale seria....

si nr..., cheltuieli inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative;

- **RON** - cheltuieli cu carburanti auto, inregistrate de societate in lunile mai 2005 si iunie 2005, pe baza unui numar total de 87 bonuri fiscale, emise de casa de marcat electronic fiscala a punctului de lucru din Comanesti a SC, aferenta achizitiei cantitatii totale de 2000,09 litri carburant auto, suma respinsa la deducere in baza prevederilor art.21, alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , deoarece potrivit prevederilor legale aratate mai inainte , pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Aferent impozitului pe profit in suma de **RON** , stabilit suplimentar, in urma controlului, au fost calculate obligatii fiscale accesorii pana la 31.10.2005, dupa cum urmeaza:

- RON, dobanzi in baza prevederilor art.116 din OG nr.92/2003, republicata;

- RON, penalitati de intarziere in baza prevederilor art.121 din OG nr.92/2003, republicata.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatările organului de control precum si actele normative in vigoare aplicabile spetei in cauza se retin urmatoarele:

Controlul a avut ca obiectiv verificarea modului de determinare, constituire si declarare la organul fiscal competent a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat, pentru perioada cuprinsa intre data infiintarii societatii (16.04.2004) si pana la 30.06.2005.

I. Referitor la suma de RON se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza la buget suma de RON, reprezentand: impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr....., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr....., de catre organele de control ale Activitatii de control fiscal Bacau.

Petenta sustine ca in mod incorect, organul de control nu a luat in calcul la stabilirea impozitului pe profit o serie de cheltuieli in suma totala de RON , considerandu-le nedeductibile fiscal, intrucat din punct de vedere al societatii aceste documente emise si inregistrate in evidenta contabila au caracter de documente justificative, deoarece nu a stiut ca unele documente au fost emise de societati care nu exista, fiindu-i imposibila verificarea tuturor furnizorilor cu care firma are relatii comerciale, iar celelalte cheltuieli au fost realizate in mod legal.

Organul de control, cu ocazia inspectiei fiscale, a constatat ca SC ..., a contabilizat in perioada verificata cheltuieli cu marfuri, prime de asigurare, servicii, amortizarea imobiliarilor corporale in baza unor inscrisuri care nu intrunesc conditiile de documente justificative conform Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, urmare a unor operatiuni ce au fost desfasurate in afara cadrului legal.

In urma analizei efectuate au rezultat urmatoarele:

In perioada verificata, respectiv 16.04.2004 - 30.06.2005, societatea a inregistrat in evidenta contabila un impozit pe profit in suma de RON.

Organul de control, in urma verificarii efectuate a stabilit pentru aceeasi perioada un impozit pe profit in suma de RON , mai mult deci cu **RON**.

Diferenta de impozit suplimentar de RON, provine din neadmiterea la deducere a sumei de **RON**, reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, suma care prezinta urmatoarea componenta:

- **RON** - este aferenta costului de achizitie (fara TVA) a materialului lemnos inregistrat in gestiunea societatii in perioada august-octombrie 2004, pe baza documentelor intocmite in numele furnizorului SC, intrucat in trim.IV.2004, SC.... a vandut acest material lemnos catre societatile si, ambele din Comanesti.

Conform prevederilor **art.5 din HG 735/1998**, pentru aprobarea Instructiunilor cu privire la circulatia si controlul circulatiei masei lemnoase: **“documentele mentionate la art.3....documentele de insotire a materialelor lemnoase de orice fel pe durata transportului - in cazul de fata avizele de insotire material lemnos vor cuprinde urmatoarele date:**

a) emitentul documentului;

b) locul de unde provin materialele lemnoase transportate, denumirea ocolului silvic, a partidei, a unitatii de productie, unitatii amenajistice, denumirea padurii proprietate privata, denumirea si categoria vegetatiei forestiere situate pe terenuri care nu fac parte din fondul forestier si care nu sunt cuprinse in amenajamente, denumirea si sediul dispozitivului sau centru de prelucrare a materialelor lemnoase;

c) denumirea produselor si cantitatea, la lemnul de lucru se indica pe specii numarul de piese, iar pentru fiecare piesa, diametrul, 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 si prenumele si domiciliul persoanei delegate ca insotitor al transportului, daca este cazul;

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

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

h) mentiuni speciale: pentru lemnul rotund de lucru se va mentiona, fiecare piesa a fost insemnata cu marca..”, marca respectiva se va aplica si pe verso-ul 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.

Din verificarea efectuata asupra documentelor de provenienta a masei lemnoase achizitionate de SC..., s-a constatat ca **avizele de expeditie** pentru materialul lemnos inregistrat de societate in perioada august-octombrie 2004 ca provenind de la SC sunt intocmite fara respectarea prevederilor art.5 din Normele aprobate prin HG nr.735/1998, respectiv; nu este inscris numarul contractului sau a comenzii; pentru lemnul de lucru nu sunt inscrise locul de unde provin materialele lemnoase transportate, respectiv dupa caz, denumirea ocolului silvic, a partidei, unitatii de productie, unitatii amenajistice; denumirea padurii private sau denumirea si sediul depozitului, nu este mentionat marca cu care a fost insemnata fiecare piesa, iar pe verso-ul documentului (avizului) nu este aplicata respectiva marca si nu se indica, pe specii numarul de piese, iar pentru fiecare piesa, diametrul, lungimea si volumul; pe nici unul din documentele de provenienta, respectiv avize de expeditie nu este indicat locul destinatiei marfii, cu precizarea exacta a locului de descarcare (depozit, etc.) si deci rezulta ca respectivele avize de expeditie **nu atesta provenienta legala a materialului lemnos si nu puteau fi acceptate ca documente justificative**, conform prevederilor **art.6, alin.(1) si (2) din Legea contabilitatii nr.82/1991**, republicata, in care se precizeaza:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate dupa caz”.

Prin urmare, inregistrarea in contabilitatea societatii a unor avize de expeditie care nu sunt completate conform prevederilor art.5 din Normele aprobate prin HG nr.735/1998 si deci nu contin elemente care sa certifice provenienta legala a materialului lemnos, angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit din partea furnizorului SC, (societate care nu exista in evidentele DGFP Bacau si Agentiei Nationale de Administrare fiscala) cat si a celor care le-au acceptat la inregistrare in evidentele beneficiarului, intrucat acestea din urma, chiar admitand ca nu puteau verifica existenta legala a firmei furnizoare de material lemnos, la inregistrarea intrarii in gestiunea SC a materialului lemnos, sosit de la furnizorul (inexistent in realitate), pe baza avizelor de expeditie material lemnos, aveau obligatia de a verifica completarea acestor documente, cu datele cerute de prevederile art.5 din Normele aprobate prin HG nr.735/1998, privind circulatia materialului lemnos, pentru a stabili provenienta legala a acestuia.

In sustinerea culpei SC cu privire la acceptarea la inregistrare in contabilitatea sa a materialului lemnos, fara provenienta legala, pe baza de documente (facturi fiscale si avize de expeditie aferente), intocmite in numele unui furnizor inexistent, trebuie retinut si faptul **ca potrivit dispozitiilor art.3, alin.(1), lit.c) din Instructiunile** cu privire la circulatia si controlul circulatiei materialelor lemnoase, aprobate prin HG nr.735/1998, in vigoare la data operatiunilor in cauza, in avizele de expeditie a materialului lemnos **era obligatorie inscrierea numarului contractului sau al comenzii.**

Pe cale de consecinta , SC din Comanesti ar fi trebuit sa incheie un contract cu furnizorul SC, sau sa emita o comanda catre acesta, ocazie in care se identificau atat persoanele juridice care incheiau tranzactia cat si reprezentantii lor legali.

Prin faptul ca documentele precizate nu au fost incheiate, petenta a incalcat prevederile legale mai inainte invocate , nefiind posibila identificarea a nici unei persoane care sa fi intocmit si emis in mod fraudulos documente in numele SC pentru livrarea de material lemnos si in consecinta organul de control a procedat la neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu costul de achizitie a materialului lemnos, provenit de la un furnizor inexistent in realitate, cu atat mai mult cu cat nici in timpul inspectiei fiscale, prin explicatiile scrise date, administratorul, nu a furnizat nici un fel de informatii despre SC cum ar fi: nume reprezentant legal sau delegat, nume persoane care i-au remis documentele privind materialul lemnos livrat si au incasat contravaloarea marfii, sediul firmei ,etc., informatii care ar fi permis organelor de control, efectuarea de

investigatii suplimentare, in vederea stabilirii provenientei materialului lemnos in cauza.

- RON - cheltuieli privind primele de asigurare, inregistrate de agentul economic in luna ianuarie 2005.

Conform prevederilor **art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003.**

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.

Intrucat documentele justificative in baza carora aceste cheltuieli au fost inregistrate de agentul economic, respectiv un nr. de 4 chitante de la nr.... la nr...., toate cu data de 31.01.2005 sunt emise de societatea de asigurari pe numele SC din Craiova si nu pe numele SC, cheltuielile in suma de.... RON, au fost respinse la deducere in baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, deoarece documentele mentionate nu pot avea caracter justificativ pentru societate in conditiile in care acestea sunt intocmite pe numele altei persoane juridice.

- RON - cheltuieli cu servicii (ct.628), inregistrate de societate in luna ianuarie 2005, pe baza unui numar de 11 chitante emise de Spitalul Moinesti.

Intrucat documentele justificative aratate, toate cu data de 06.01.2005, sunt emise de Spitalul Moinesti pe numele unor persoane fizice si nu pe cel al SC, cheltuielile in suma de RON, au fost respinse la deducere in baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, acestea neputand avea caracter justificativ pentru societate in conditiile in care nu sunt intocmite si emise pe numele societatii.;

- RON - cheltuieli cu amortizarea imobilizarilor corporale inregistrate de societate in luna februarie 2005, ce depasesc nivelul amortizarii fiscale, reglementata de art.24 din Legea nr. 571/2005, privind Codul fiscal.

Nivelul amortizarii imobilizarilor corporale, deductibile fiscal conform metodei liniare utilizate de agentul economic este de.... RON, iar cheltuielile cu amortizarea inregistrate de societate in luna februarie 2005 sunt in suma de lei, ca urmare diferenta de RON, cheltuieli cu amortizarea, inregistrate de contribuabil in luna februarie 2005, pe nivelul amortizarii fiscale este nedeductibila in baza prevederilor art.21, alin.(3), lit.f) din Legea nr.571/2005, privind Codul fiscal, combinate cu prevederile art.24 din acelasi act normativ.

- RON - cheltuieli cu costul marfurilor inregistrate de SC, in cursul lunii aprilie 2005 (perioada fiscala trim.II.2005) aferente veniturilor in suma de RON, rezultate din vanzarea cantitatii totale de 118,31 mc cherestea rasinoase efectuate catre SC din Comanesti, cheltuieli care nu au fost acceptate la determinarea profitului impozabil in baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si a pct.44 din titlu II din HG nr.44/2004, deoarece:

- in luna aprilie 2005, cand au fost contabilizate cheltuielile in suma de lei RON, reprezentand costul marfurilor vandute, societatea nu avea inregistrata in gestiunea sa cantitatea de material lemnos livrata;

- documentul justificativ de provenienta pentru materialul lemnos in cauza prezentat de petenta in timpul controlului, organelor de inspectie, dar inregistrat in evidentele sale contabile ulterior perioadei supuse inspectiei, respectiv 30.06.2005, a fost borderoul de achizitie din 15.04.2005, document care este nul de drept, potrivit prevederilor art.9, alin.(3) din normele aprobate prin HG nr.427/2004, in care se precizeaza ca: **“documentele de provenienta si cele de insotire completate si/sau eliberate cu incalcarea prevederilor prezentelor norme sunt nule de drept”**.

Potrivit art.5, alin.(5) din HG nr.427/2004; **“Bonul de vanzare face dovada provenientei materialelor lemnoase, pana la prelucrarea sau punerea in opera a materialelor lemnoase respective”**.

La art.5, aliniatele (4) si (8) din acelasi act normativ se precizeaza:

“(4) Bonul de vanzare se foloseste in cazul vanzarilor materialelor lemnoase de catre:

b) persoanele fizice catre persoanele juridice

.....

(8) Bonul de vanzare fiscal este documentul secundar de provenienta a materialelor lemnoase comercializate, in situatia in care in actul de comert cel putin una dintre parti este persoana fizica si se foloseste numai atunci cand vanzatorul este persoana impozabila platitoare de t.v.a.”

Ca urmare a celor aratate , in situatia achizitionarii de material lemnos, de catre o persoana juridica, de la o persoana fizica, in cazul de fata persoana fizica fiind chiar administratorul societatii, acesta trebuia sa justifice provenienta legala a materialului lemnos vandut in cursul lunii aprilie 2005, cu bon de vanzare emis de persoana fizica conform dispozitiilor art.5 din HG 427/2004, dar intrucat, aceasta justificare s-a facut cu alt tip de document decat cel cerut de prevederile legale invocate anterior, respectiv cu un borderou de achizitie, acest document este nul de drept, potrivit art.9, alin.(3) din normele aprobate prin HG nr.427/2004 si in

consecinta societatea nu are document justificativ de provenienta pentru cantitatea totala de 112,815 mc cherestea rasinoase, care a fost livrat si facturat catre SC, in luna aprilie 2005, fiind astfel incalcate prevederile art.6 alin.(1) si (2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

In consecinta, cheltuielile in suma de RON, reprezentand costul marfurilor vandute, inregistrate in luna aprilie 2005, sunt nedeductibile fiscal la determinarea profitului impozabil in baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si a pct.44 din Titlu II din HG nr.44/2004.

- **RON** - cheltuieli cu carburanti auto inregistrate de societate in lunile mai si iunie 2005, pe baza unui numar total de 87 bonuri fiscale, emise de casa de marcat electronic fiscala a punctului de lucru din Comanesti a SC aferenta achizitiei cantitatii totale de 2000,09 litri carburant auto, cheltuieli respinse la deducere in baza prevederilor art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal deoarece potrivit prevederilor legale aratate **“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”**.

Explicatiile prezentate de administratorul societatii in timpul controlului, care sunt reluate si in contestatie, prin care se arata ca in perioadele mentionate au fost efectuate dese deplasari la sediul societatii de leasing din Craiova, de unde societatea a achizitionat autoturismele si la Bacau pentru atestatele profesionale ale soferilor care erau angajati pe “masinile de taxi”, care ar justifica cuantumul cantitatii totale de 2000 litri de carburant, a caror valoare totala de RON a fost inregistrata pe cheltuieli, nu pot fi acceptate, intrucat:

- in urma verificarii s-a constatat ca inregistrarea cheltuielilor mentionate cu consumul de carburanti auto s-a efectuat pe baza unui numar mare de bonuri fiscale in total 87, din care 69 bonuri in luna mai 2005 si 18 bonuri in luna iunie 2005, emise de casa de marcat electronic fiscala a punctului de lucru din Comanesti a furnizorului SC....., din care rezulta ca societatea a folosit aproape zilnic autoturismele firmei (in anumite zile chiar 2-3 mijloace de transport) destinate in mod curent activitatii de transport ca taxi, pentru activitati care nu au generat venituri; cheltuieli care nu pot fi justificate prin efectuarea unor deplasari la sediul societatii de leasing, contestatoarea neprezentand dovezi sub forma de documente in sprijinul celor afirmate.

- justificarea cheltuielilor cu carburanti auto prin deplasari frecvente la Bacau ale mijloacelor de transport ale societatii “pentru atestatele profesionale” ale soferilor nu poate fi acceptata intrucat aceste atestate nu

puteau fi obtinute in cursul lunilor mai si iunie 2005 de personalul angajat, deoarece activitatea de transport cu taxiuri a societatii a inceput inca din luna ianuarie a aceluiasi an, aceste atestate fiind obtinute inaintea inceperii acestei activitati si angajarii fiecarui sofer. Ca si in cazul anterior societatea nu prezinta dovezi pe care isi bazeaza afirmatiile.

Potrivit art.19 din Legea nr.571/2003:

“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile”.

Astfel, pentru perioada verificata 16.04.2004-30.06.2005 corespunzator cheltuielilor nedeductibile totale de RON, organul de control tinand cont de prevederile actelor normative prezentate anterior, a stabilit in mod corect **un impozit pe profit suplimentar de.... RON.**

Aferent impozitului pe profit mentionat mai sus, cu ocazia inspectiei fiscale, au fost calculate in mod legal obligatii fiscale accesorii, pana la data de 31.10.2005, dupa cum urmeaza:

- **RON - dobanzi** in baza prevederilor art.116 din OG nr.92/2003, republicata;

- **RON - penalitati de intarziere**, in baza prevederilor art.121 din OG nr.92/2003, republicata.

2. Referitor la suma de RON se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau , este daca petenta datoreaza la buget suma de RON, reprezentand: t.v.a., dobanzi t.v.a. si penalitati de intarziere t.v.a., stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr....., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr....., de catre organele de control ale Activitatii de control fiscal Bacau.

Petenta contesta suma de RON, reprezentand t.v.a., respinsa la deducere, considerand ca documentele existente in evidenta contabila a societatii sunt documente justificative, iar masura dispusa de catre organul de control este netemeinica si nelegala.

Organul de control, constatand ca in perioada verificata, societatea a dedus nejustificat t.v.a. in suma de RON, de pe documente ce nu indeplineau calitatea de documente justificative, au procedat la neadmiterea la deducere a t.v.a. aferenta documentelor respective.

Suma de **RON** se compune din:

a) - **RON** - t.v.a. deductibila dedusa de SC.... , in perioada august - octombrie 2004, in baza facturilor fiscale de achizitie a materialului lemnos in valoare totala de RON, intocmite in numele SC ...

Suma mentionata anterior a fost respinsa la deducere in baza prevederilor art.145, alin(8), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in care se precizeaza:

“Pentru exercitarea dreptului de deducere a t.v.a., orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru t.v.a. datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa ii 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 inregistrata ca platitor de t.v.a.”

La art.155, alin.(8) din acelasi act normativ se stipuleaza:

“Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

- a) seria si numarul facturii;**
- b) data emiterii facturii;**
- c) numele, adresa si codul de identificare fiscala ale persoanei care emite factura;**
- d) numele, adresa si codul de identificare fiscala, dupa caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;**
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;**
- f) pretul unitar fara taxa pe valoarea adaugata si baza de impozitare pentru fiecare cota sau scutire;**
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata..**
- h) suma t.v.a. de plata pentru operatiunile taxabile..”**

Potrivit documentelor de provenienta a materialului lemnos (avize de expeditie si facturi fiscale) prezentate de agentul economic, intocmite in numele furnizorului SC, acesta are urmatoarele date de identificare: sediul ..., judetul Bacau, cod fiscal ..., nr.de inmatriculare la Registrul Comertului J04....

Prin adresa nr.....,inregistrata la D.G.F.P. Bacau sub nr....., au fost solicitate informatii si date suplimentare privind SC de la Biroul Registrul contribuabili si declaratii fiscale din cadrul D.G.F.P. Bacau.

Urmare a adresei mai inainte precizate, Biroul Registrul contribuabili si declaratii fiscale din cadrul DGFP Bacau a comunicat prin adresa mentionata faptul ca , ..., cu cod de inregistrare fiscala nu exista in evidentele DGFP Bacau si Agentiei Nationale de Administrare Fiscala (ANAF), iar nr. de inmatriculare la Registrul comertului J04..., indicat pe

documentele de provenienta a materialului lemnos, ca apartinand acestei societati a fost identificat ca fiind atribuit SC ... din Bacau.

Intrucat, asa cum s-a aratat, societateanu exista in evidentele DGFP Bacau si ANAF, pe cale de consecinta, aceasta societate nu este nici persoana impozabila inregistrata ca platitoare de t.v.a., iar documentele intocmite in numele acesteia, respectiv facturile fiscale nu indeplinesc conditia prevazuta de art.145, alin.(8), lit.a) din Legea nr.571/2003, pentru ca pe baza acestora sa se exercite dreptul de deducere a t.v.a.

Totodata in urma analizarii documentelor prezentate de agentul economic, (respectiv avize de expeditie materiale lemnoase) pentru justificarea provenientei materialelor lemnoase (cherestea si lemn lucru rasinoase) ce au fost inregistrate in evidentele contabile ale ..., in perioada august-octombrie 2004, pe baza facturilor intocmite in numele SC din Asau, se constata ca aceste avize au fost acceptate ca documente justificative, desi ele nu cuprindeau toate datele cerute de dispozitiile art.5 si 6 din Instructiunile aprobate prin HG nr.735/1998, respectiv:

- nu este in scris numarul contractului sau al comenzii, intrucat societatea nici nu a incheiat un astfel de contract;

- pentru lemnul de lucru;

- * nu sunt inscrise locul de unde provin materialele lemnoase transportate, respectiv dupa caz, denumirea ocolului silvic, a partidei, denumirea padurii private sau denumirea si sediul depozitului;

- * nu este mentionat marca cu care a fost insemnata fiecare piesa, iar pe versoul documentului (avizului) nu este aplicata respectiva marca;

- * nu se indica, pe specii, numarul de piese, iar pentru fiecare piesa, diametrul, lungimea si volumul;

- pe nici unul din documentele de provenienta, respectiv avize de expeditie, nu este indicat locul destinatiei marfii, cu precizarea exacta a locului de descarcare (depozit,etc.) ci numai localitatea, respectiv Comanesti.

Prin acceptarea de catre SCa inregistrarii in evidentele sale contabile, in perioada august-octombrie 2004, a materialului lemnos pe baza avizelor de expeditie intocmite in numele SC..., societate care nu exista in evidentele D.G.F.P. Bacau si Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, iar avizele nu cuprindeau toate datele cerute de dispozitiile art.5 si 6 din Instructiunile aprobate prin HG nr.735/1998, societatea **a incalcat prevederile art.6, alin.(1) si (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata si in consecinta acestea nu puteau fi acceptate ca documente justificative pentru inregistrarea materialului lemnos in evidentele contabile ale SC**

b) – RON - t.v.a. deductibila constituita de societate in lunile mai 2005 si iunie 2005 pe baza unui numar total de 87 bonuri fiscale (69 bonuri in mai 2005 si 18 bonuri in luna iunie 2005), emise de casa de marcat electronic fiscala a punctului de lucru din Comanesti a SC... , aferenta cantitatii totale de 2000,09 litri carburant auto in valoare totala de RON.

Suma t.v.a., mentionata mai inainte, a fost respinsa la deducere, in baza prevederilor art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in care se stipuleaza:

“Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila, inregistrata ca platitor de t.v.a. are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate, de o alta persoana impozabila”.

In urma verificarii documentelor prezentate de agentul economic pentru lunile mai-iunie 2005, privind activitatea de transport cu taxiuri, s-a constatat faptul ca aferent cantitatilor de carburant achizitionate si inregistrate pe cheltuieli de societate, potrivit bonurilor fiscale, aratate in anexa nr.3 a Raportului de inspectie fiscala nr...., mijloacele de transport inscrise pe aceste bonuri nu au realizat venituri in datele calendaristice respective.

Asupra aspectelor aratate mai sus, in baza prevederilor art.92, alin.(3), lit.c) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata , in timpul derularii inspectiei fiscale au fost solicitate explicatii scrise d-lui ..., administratorul societatii.

Argumentele prezentate de administratorul societatii nu au fost luate in considerare in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat in urma verificarii documentelor de achizitii inregistrate de agentul economic in lunile mai si iunie 2005, s-a constatat ca aferent operatiunilor aratate de catre acesta prin nota explicativa, ca justificare a utilizarii carburantului auto achizitionat prin bonurile fiscale enumerate in anexa nr.3, constand in efectuarea de reglaje ARR, reparatii la autoturismele societatii si la echipamentele acestora, deplasari la Caransebes pentru diverse plati, etc. nu se regasesc inregistrate documente justificative de efectuare a acestora constand in facturi, situatii de lucrari,etc., documente care nu au fost prezentate nici la control si nici in sustinerea contestatiei.

In urma inspectiei a fost stabilit un TVA de plata in suma de RON ca diferenta intre TVA colectata de RON si cea deductibila in suma de RON.

Aferent **t.v.a. in suma de RON** , stabilita in urma inspectiei fiscale , au fost calculate in mod legal accesorii pana la data de 31.10.2005, dupa cum urmeaza:

- **RON, dobanzi** in baza prevederilor art.116 din OG nr.92/2003, republicata, din care:

* RON pentru perioada 26.11.2004 - 30.06.2005.

* RON, pentru perioada 01.07.2005 - 31.10.2005;

- **RON, penalitati de intarziere**, in baza prevederilor art.121 din OG nr.92/2003, republicata din care:

* RON, pentru perioada 01.12.2004-30.06.2005 .

* RON pentru perioada 01.07. - 31.10.2005.

Pentru considerentele prezentate mai sus si in temeiul art.5 din HG nr.735/1998, a art.6, alin.1 si 2 din Legea nr.82/1991, republicata, a art.9, alin.(3) si art.5, alin.4,5,8 din HG nr.427/2004, a pct.44 din Titlu II din HG nr.44/2004, a art.19, art.21, alin.(1) si 4, lit.f), a art.145, alin.3, lit.a) si alin.(8) si a art.155, alin.(8) din Legea nr.571/2003, a art.116, 121 si 186 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC** , pentru suma de.... **RON**, reprezentand:

- impozit pe profit
- dobanzi impozit pe profit
- penalitati impozit pe profit
- t.v.a.
- dobanzi TVA
- penalitati TVA

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**