

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
JUDETUL MARAMURES  
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

**Decizia nr. 10 din 01.03.2006**

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa din 25.01.2006 asupra contestatiei depuse de SC X SRL impotriva masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal prin decizia de impunere din 15.12.2005 si raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 06.12.2005 privind virarea la bugetul statului a sumei reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

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

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita admiterea acesteia, motivand urmatoarele:

Conform art. 8 din Hotararea Guvernului nr. 427/23.03.2004 pentru aprobarea Normelor privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, intrata in vigoare la 90 de zile de la data publicarii in Monitorul Oficial nr. 328/16.04.2004, imprimatele raman valabile 90 de zile de la data intrarii in vigoare a hotararii, respectiv pana la data de 16.10.2004, in timp ce in anexa 1 la raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 06.12.2005, facturile au fost considerate fara drept de deducere incepand cu data de 01.10.2004.

De asemenea, conform art. 6 din Normele privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, factura fiscala pentru materiale lemnoase este document secundar de provenienta pentru materialele lemnoase comercializate intre persoanele juridice. Documentul principal de insotire a materialelor lemnoase este avizul de insotire

pentru materiale lemnoase, avize care sunt conforme cu cele din anexa nr. 2 la norme.

In vederea justificarii realitatii operatiunilor, societatea anexeaza fise de magazine pentru cherestea, bonuri de consum, centralizator productie/comenzi, calculul consumurilor, balanta lunara de stocuri produse finite, calculul consumului normat pentru produsele predate in cadrul lunii si lansarea in lucru a productiei, aferente celor trei luni in cauza.

Furnizorii de materiale lemnoase sustin ca facturile au fost emise din cotoare de facturi ridicate legal de catre acestia, le-au inregistrat in contabilitate, au colectat taxa pe valoarea adaugata si au achitat obligatiile fiscale aferente acestor facturi. Furnizorii sustin de asemenea ca facturile raman valabile pana la epuizarea stocurilor, conform Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1849/2003, completat cu Ordinul ministrului finantelor publice nr. 147/2005.

Facturile fiscale cuprinse in anexa 1 respecta prevederile art. 155 alin. (8) din Codul fiscal, astfel incat, conform art. 145 alin. (8) din acelasi act normativ, societatea are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in aceste facturi.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 06.12.2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal au constatat urmatoarele:

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal, avand ca obiect principal de activitate productia de mobilier lemn pentru export (cod CAEN 3614).

Conform evidentei contabile, la data de 30.09.2005 societatea figureaza cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat, ponderea activitatii fiind detinuta de activitatea de export, suma pentru care SC X SRL a depus decontul de taxa pe valoarea adaugata cu optiunea de rambursare din 25.10.2005 la Administratia Finantelor Publice.

In perioada octombrie 2004 - iulie 2005, societatea a beneficiat de rambursari de taxa pe valoarea adaugata cu control ulterior, in baza deconturilor de taxa pe valoarea adaugata, depuse si inregistrate la Administratia Finantelor Publice, iar incepand cu luna august 2005 cu control anticipat.

In perioada octombrie - decembrie 2004, SC X SRL a achizitionat material lemnos, cu documente de provenienta nelegala (facturi fiscale neinscriptionate), incalcand astfel prevederile art. 6 din Normele privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 427/2004.

In conformitate cu prevederile art. 8 din Hotararea Guvernului nr. 427/2004, facturile fiscale neinscriptionate au ramas in uz 90 de zile de la data intrarii in vigoare a acestui act normativ, respectiv pana la data de 30.09.2004.

Prin nefolosirea unui document legal aprobat au fost incalcate prevederile art. 145 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale art. 51 din

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Din verificarea documentelor primare, respectiv a avizelor de insotire a marfii, s-a constatat ca masa lemnoasa aprovizionata de societate a fost insotita de avize de insotire a marfii intocmite legal, fiind inscriptionate cu sintagma "Materiale lemnoase", fapt pentru care nu s-au stabilit influente asupra rezultatelor financiare.

Organele de inspectie fiscala considera ca societatea a dedus in mod nejustificat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale in speta. Pentru nevirarea in termenul legal a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Prin decizia de impunere din data de 15.12.2005, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 06.12.2005, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL obligatii fiscale suplimentare reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata, inscrisa in facturile fiscale reprezentand achizitii de materiale lemnoase, neinscriptionate conform Normelor privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 427/2004.**

In fapt, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila, in perioada octombrie - decembrie 2004, un numar de 16 facturi fiscale reprezentand achizitii de materiale lemnoase.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL a dedus in mod nejustificat taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile fiscale in speta intrucat acestea nu sunt documente legal aprobate, nefiind inscriptionate cu sintagma "Materiale lemnoase" si au stabilit in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

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

***"(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in 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 ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute***

***de art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.***”

Art. 6 alin. (4) din Normele privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund, aprobate prin Hotararea 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 inscriptionarea pe diagonala stanga jos - dreapta sus a sintagmei “Materiale lemnoase”, si este destinat pentru utilizarea exclusiva in circulatia materialelor lemnoase.*”**

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca, pentru a putea fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de materiale lemnoase, facturile fiscale respective trebuiau sa contina, pe langa elementele unei facturi fiscale obisnuite, pe diagonala stanga jos - dreapta sus, sintagma “Materiale lemnoase”.

Art. 8 alin. (2) si (3) din Hotararea Guvernului nr. 427/2004 pentru aprobarea Normelor privind circulatia materialelor lemnoase si controlul circulatiei acestora si al instalatiilor de transformat lemn rotund precizeaza:

***“(2) Formularele de documente de provenienta si de insotire a materialelor lemnoase, aflate in uz, raman valabile o perioada de 90 de zile de la data intrarii in vigoare a prezentei hotarari.***

***(3) Prezenta hotarare intra in vigoare la 90 de zile de la data publicarii in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I.*”**

Avand in vedere ca Hotararea Guvernului nr. 427/2004 a fost publicata in Monitorul Oficial al Romaniei nr. 328/16.04.2004, se retine ca aceasta a intrat in vigoare in data de 16.07.2004 iar formularele de documente de provenienta si de insotire a materialelor lemnoase, aflate in uz, au ramas valabile pana in data de 14.10.2004 si nu pana la data de 30.09.2004, asa cum au stabilit in mod gresit organele de inspectie fiscala.

In temeiul prevederilor legale citate si a celor precizate mai sus, se retine ca din cele 16 facturi fiscale reprezentand achizitii de materiale lemnoase, inregistrate in evidenta contabila de catre SC X SRL in perioada octombrie - decembrie 2004 si care nu sunt inscriptionate cu sintagma “Materiale lemnoase”, sunt valabile doar cele emise pana in data de 14.10.2004, inclusiv.

Astfel, SC X SRL avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata, aferenta facturilor fiscale din data de 08.10.2004, 12.10.2004, 13.10.2004 si 14.10.2004, emise de SC Y SRL, precum si celor din data de 08.10.2004 si 11.10.2004, emise de SC Z SRL.

In ceea ce priveste celelalte 10 facturi fiscale, emise dupa data de 14.10.2004, intrucat acestea nu mai erau valabile, SC X SRL nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Motivatia contestatoarei ca facturile fiscale au fost emise din cotoare de facturi ridicate in mod legal de catre furnizori si ca acestea raman valabile pana

la epuizarea stocurilor, nu poate fi retinuta deoarece, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, pentru achizitiile de materiale lemnoase, facturile fiscale care nu sunt inscriptionate cu mentiunea "Materiale lemnoase" nu mai sunt valabile dupa data de 14.10.2004.

Nu poate fi retinuta nici sustinerea contestatoarei ca factura fiscala pentru materiale lemnoase este document secundar de provenienta pentru materialele lemnoase comercializate intre persoanele juridice, documentul principal fiind avizul de insotire pentru materiale lemnoase, deoarece, conform prevederilor legale, documentul justificativ pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este factura fiscala, avizul de insotire fiind document de insotire a materialelor lemnoase pe durata transportului acestora.

In concluzie, pentru acest capat de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru o parte din suma si respinsa pentru cealalta parte.

**2. Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile legale la incheierea actelor administrative fiscale atacate.**

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au precizat, nici in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 06.12.2005 si nici in decizia de impunere din 15.12.2005, baza legala pentru calcularea dobanzilor si a penalitatilor de intarziere, aferente taxei pe valoarea adaugata.

In drept, art. 43 alin. (2) lit.f) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

***"(2) Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:***

***f) temeiul de drept."***

Pct. 5 lit d) din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1378/2005 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" prevede:

***"5. Informatiile din continutul formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" se vor completa dupa cum urmeaza:***

***d) rubrica "Temeiul de drept": se va prezenta detaliat si clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevazute de lege."***

Luand in considerare prevederile legale citate si cele precizate in continutul deciziei, se retine ca, intrucat in actele administrative fiscale atacate nu se precizeaza actele normative in baza carora au fost stabilite dobanzi si penalitati de intarziere iar organele de inspectie fiscala au calculat accesoriile pentru taxa pe valoarea adaugata suplimentara, in conditiile in care, asa cum s-a precizat la capatul de cerere anterior, SC X SRL avea dreptul sa deduca o parte din taxa pe valoarea adaugata, raportul de inspectie fiscala incheiat in data de

06.12.2005 urmeaza sa fie desfiintat si decizia de impunere din 15.12.2005 urmeaza sa fie anulata pentru capatul de cerere reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere, conform art. 186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

***“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”*** si pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 90/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

***“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”***.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 180 si art. 186 alin. (1), (2) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

1. Admiterea contestatiei formulate de SC X SRL, pentru o parte din suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata si anulara deciziei de impunere din 15.12.2005 pentru aceasta suma.

2. Respingerea contestatiei formulate de SC X SRL, pentru o parte din suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, ca neintemeiata.

3. Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 06.12.2005 si anulara deciziei de impunere din 15.12.2005 pentru capatul de cerere reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele prezentei decizii.

Punctul 2 din prezenta decizie poate fi atacat la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.