

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. \_\_62\_\_**

din \_\_03.04.2006\_\_

privind soluționarea contestației formulate de  
**..... – localitatea ....., județul Suceava,**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. .... din .....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr...../....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. .... /....., cu privire la contestația formulată de ....., din localitatea ....., cod identificare fiscală ....., județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. .... din ....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ....., întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de ..... lei**, reprezentând:

- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. .... contestă parțial Decizia de impunere nr. .... din ....., emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din ....., privind obligațiile fiscale în sumă de ....., reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii ale impozitului pe profit.**

Contestatoarea susține că prin decizia de impunere mai sus menționată, în urma inspecției fiscale i s-a stabilit în sarcina acesteia plata unei sume de bani

reprezentând TVA care a fost dedus nelegal în sumă de ..... lei, pe bază de documente care nu îndeplinesc potrivit Legii contabilității nr. 82/1991 republicată, condițiile de document justificativ.

Prin urmare, i s-a calculat un **impozit pe profit** în sumă de ..... lei, la care se adaugă și accesoriile în sumă de ..... lei reprezentând ..... lei dobânzi de întârziere și ..... lei penalități de întârziere.

Contestatoarea face referire la art. 6 din Hotărârea nr. 831/1997 care prevede că:

**“Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență”**,

și la art. 21 pct. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care prevede:

**“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]**

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

susținând că dispozițiile acestor articole au fost interpretate în mod greșit, facturile fiscale în discuție fiind ridicate de la furnizorul autorizat de o altă societate decât cele care le-au folosit, respectiv de la societățile care i-au livrat marfa în baza acelor facturi, dar că acest aspect nu putea fi verificat de către .....

Prin urmare, ..... trage concluzia că facturile fiscale au fost produse și distribuite de o „societate abilitată” și astfel aceste facturi corespund prevederilor legale și nu au fost procurate ilegal. Cu alte cuvinte, nu sunt aplicabile dispozițiile art. 6 din Hotărârea nr. 831/1997.

Petenta mai face precizarea că bunurile care au făcut obiectul acestor facturi sunt reale, nu au fost ascunse, ci au fost evidențiate în contabilitatea societății (NIR, registru de gater) și au fost introduse în circuitul economic(BC, prelucrare în gater, livrarea produselor rezultate la terțe persoane juridice cu încasarea contravalorii prin bănci).

Contestatoarea mai susține și faptul că „logic” este ca societățile care au folosit facturi fiscale care au fost ridicate de altă persoană juridică să suporte consecințele prevăzute de art. 6, iar nu dobânditorul acestor bunuri care a fost de bună credință și care practic nu avea cum să verifice dacă aceste formulare au fost procurate pe numele furnizorului.

În vederea susținerii argumentelor sale, societatea anexează la dosar următoarele documente în copie:

- **copii după notele de recepție** și copii după facturi (care au stat la baza întocmirii lor) care constituie dovada faptului că operațiunile au fost reale, iar bunurile cuprinse în facturi au intrat și au fost recepționate în patrimoniul societății;
- **copii după chitanțele** primite de la respectivii parteneri, prin care se face dovada că societatea a „cheltuit” efectiv pentru achiziționarea materialului lemnos suma de ..... lei, are ulterior, ca urmare a procesării a fost inclusă în mod normal pe cheltuieli;
- **copii după raportul de producție**, întocmit pentru luna septembrie ..... și după **situația stocurilor** la ....., prin care se certifică intrările și ieșirile de material lemnos efectuate de societate în cursul lunii .....
- **copie după bilanța de verificare** a conturilor sintetice întocmită pentru .....
- **copie după Jurnalul TVA pentru cumpărări** pentru luna .....
- **copie după decont TVA** pentru luna septembrie 2004;
- **copie după rezoluție nr. ....**, emisă la data de ..... de către Parchetul de pe lângă Judecătoria Fălticeni, prin care, în urma cercetărilor efectuate, se consideră că nu există fapte prin care să se demonstreze intenția societății de a efectua și consemna operațiuni fictive.

Petenta solicită să se constate că aceasta nu datorează suma de ..... lei și să se anuleze parțial Decizia de impunere nr.....

**II. Prin Decizia de impunere nr. ...., emisă de Activitatea de control fiscal Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., s-a stabilit în sarcina societății suma de ..... lei, din care petenta contestă suma de ..... lei, reprezentând:**

- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Inspecția fiscală a avut în vedere perioada .....-..... Controlul a fost demarat ca urmare a solicitării Gărzii Financiare Suceava prin adresa nr. ...., înregistrată la A.C.F. Suceava sub nr....., și a cererii depuse de ..... înregistrată la A.F.P.C. Fălticeni la nr. .... și la A.C.F. Suceava la nr. .... și a avut ca obiectiv stabilirea obligațiilor fiscale sustrate de la plata către bugetul de stat ca urmare a efectuării unor operațiuni comerciale cu buștean fag și lemn lucru fag, nelegale, de către .....

În urma controlului efectuat, organele de control au constatat că ..... s-a aprovizionat în luna ..... cu ..... m.c. buștean după cum urmează:

- ..... m.c. buștean fag de la ..... (....., nr. ...., toate din ..... în valoare totală de ..... lei, din care **TVA ..... lei;**
- ..... m.c. lemn lucru fag de la ..... (F.F. ...., toate din .....) în valoare totală de ..... lei, din care **TVA ..... lei;**

În fapt, facturile fiscale mai sus menționate au fost ridicate de .....de la furnizorul autorizat .....

Având în vedere că facturile fiscale au înscrise la furnizor alți agenți economici decât cel care a ridicat documentele cu regim special de la furnizorul autorizat și în conformitate cu prevederile art. 6 din H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu completările și modificările ulterioare, unde se specifică că procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise, iar operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, se constată că ..... a înregistrat nejustificat cheltuieli cu materia primă în sumă de ..... lei.

Prin urmare, organul fiscal a constatat că societatea datorează bugetului de stat un **impozit pe profit** suplimentar în sumă de ..... lei .

Pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit datorat s-au calculat **dobânzi și penalități de întârziere** de .....lei, astfel:

- dobânzi de întârziere = ..... lei;
- penalități de întârziere ..... lei.

De asemenea, în primele 9 luni ale anului ..... societatea nu a luat în calcul la determinarea profitului impozabil cheltuielile nedeductibile reprezentând amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite în urma controalelor efectuate în sumă de ..... lei și cheltuieli cu impozitul pe profit stabilit suplimentar cu ocazia verificării fiscale anterioare, în sumă de ..... lei, organul de control calculând un **impozit pe profit** suplimentar de ..... lei.

La data de ..... societatea a calculat și a evidențiat impozitul pe profit în sumă de ..... lei, dar obligația de plată a fost declarată la data de ..... la impozit pe veniturile microîntreprinderilor, sumă care este apoi rectificată cu -.....lei, dar fără a se declara impozitul pe profit calculat și evidențiat aferent anului .....

Prin urmare, organul fiscal a calculat **dobânzi și penalități de întârziere** în sumă de **6.092 lei**, din care 4.713 lei dobânzi de întârziere și 1.379 lei penalități de întârziere.

Pentru cele 7 facturi enumerate mai sus organul de control aplică prevederile art. 145, al. 8, lit. a și art. 155, al. 8, lit. c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal unde se specifică faptul că pentru a justifica dreptul de deducere a TVA aceasta trebuie justificată cu factura fiscală care trebuie să conțină „...numele, adresa și codul de înregistrare fiscală a persoanei care emite factura...”, și constată că TVA aferent celor 7 facturi privind aprovizionările de buștean fag și lemn lucru fag în sumă de ..... lei a fost dedus nelegal.

În ..... 2005 ..... nu aplică pentru aprovizionările cu material lemnos taxarea inversă conform prevederilor Legii 571/2003 republicată, art. 161, al. 3, aceasta neînregistrând **TVA** colectat în sumă de ..... **lei**, sumă pe care organul de control a scăzut-o din TVA de recuperat solicitat la rambursare.

De asemenea, în aceeași lună, societatea a vândut deșeuri din lemn pentru care nu a înregistrat **TVA** colectat în sumă de ..... **lei**, sumă cu care organul fiscal decide să reducă TVA solicitat la rambursare.

În urma controlului efectuat la ....., organul de control respinge **TVA** în sumă totală de ..... **lei**, după cum reiese și din tabelul următor:

<b>Suma solicitată la rambursare</b>	<b>Suma aprobată la rambursare</b>	<b>Suma respinsă la rambursare</b>
.....	.....	.....

De asemenea, acesta mai aplică o **amendă** în sumă de ..... **lei**, ca urmare a neducerii la îndeplinire a măsurilor dispuse în actul întocmit cu ocazia unei inspecții fiscale anterioare.

Odată cu înaintarea de către Garda Financiară a adresei nr..... către DGFP-ACF Suceava s-a întocmit plângere de punere în mișcare a acțiunii penale la Parchetul de pe lângă Judecătoria Fălticeni.

Prin Rezoluția nr. .... se dispune „neînceperea urmăririi penale față de făptuitorul ..... sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute și pedepsite de art. 11, lit. c, din Legea 87/1994, în cauză fiind aplicabile prevederile art. 10, lit. d, din Codul de procedură penală”.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de ..... lei – impozit pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de ..... lei, înscrise în facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În fapt, prin Decizia de impunere nr....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Activitatea de control fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma de ..... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe profit, dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Din suma de ..... lei **impozit pe profit**, ..... a depus contestație pentru suma de ..... lei.

Din verificarea efectuată la ....., organele de inspecție au constatat că aceasta s-a aprovizionat în luna ..... cu ..... m.c. buștean fag de la ..... și ..... m.c. lemn lucru fag de la ..... și a înregistrat în contabilitate un număr de 7 facturi în valoare totală de ..... lei, din care **materie primă în sumă de ..... lei** și TVA în sumă de ..... lei.

Facturile fiscale sus menționate au fost ridicate de ..... de la furnizorul autorizat .....

Având în vedere că facturile fiscale au înscrise la furnizor alți agenți economici decât cel care a ridicat documentele cu regim special de la furnizorul autorizat, organul fiscal a considerat că ..... a dedus nejustificat cheltuieli cu materia primă în sumă de ..... lei.

O dată cu înaintarea de către Garda Financiară a adresei nr..... către DGFP-ACF Suceava s-a întocmit plângere de punere în mișcare a acțiunii penale la Parchetul de pe lângă Judecătoria Fălticeni.

Prin Rezoluția nr. .... se dispune „neînceperea urmăririi penale față de făptuitorul ..... sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute și pedepsite de art. 11, lit. c, din Legea 87/1994, în cauză fiind aplicabile prevederile art. 10, lit. d, din Codul de procedură penală”.

Organul penal trage concluzia că:

**“Chiar dacă facturile pe care făptuitorul le-a înregistrat în contabilitate nu pot fi considerate documente legale**, atâta timp cât nu există probe pe baza cărora să se dovedească indubitabil că făptuitorul când a primit acele facturi cunoștea că ele sunt false, considerăm că nu sunt date condițiile legale pentru existența laturii subiective a infracțiunii, adică intenția directă”.

Organele de control au recalculat profitul impozabil aferent anului 2004 și primelor 7 luni ale anului..... majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile, și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei.**

**În drept**, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571 din 22.12.2003, care precizează :

„(4) Următoarele **cheltuieli nu sunt deductibile**: [...]

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

Din textul de lege citat mai sus se reține că nu pot fi deduse la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991.

**Art. 21**, alin. 44 din Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

**“Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.**

Se reține faptul că documentele justificative sunt bază pentru înregistrările din evidența contabilă, dar trebuie să respecte reglementările contabile în vigoare. Dacă nu îndeplinesc condițiile impuse de reglementările contabile, respectiv de Legea contabilității nr. 82/1991, aceste înscrisuri nu reprezintă documente justificative și prin urmare, nu vor sta la baza înregistrărilor contabile.

**Art. 6 și art. 25** din Legea contabilității nr. 82/1991 întărește această afirmație:

„**ART. 6. (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.**

„**Registrele de contabilitate, precum și documentele justificative, care stau la baza înregistrărilor în contabilitate**[...]”.

Se observă că persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat, respectiv cele care le-au înregistrat în contabilitate răspund de faptele menționate mai sus efectuate asupra documentelor justificative.

**Facturile fiscale sunt documente justificative** deoarece sunt emise în baza **Hotărârii Guvernului Nr. 831 din 2 decembrie 1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora **emisă în temeiul art. 4 și 42 din Legea contabilității nr. 82/1991.**

**Art. 1** din Hotărârea Guvernului nr. 831/02.12.1997 susține această afirmație:

**“(1) Se aprobă modelele formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, cuprinse în catalogul prezentat în anexa nr. 1A, precum și normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, prevăzute în anexa nr. 1B”.**

Anexa 1A prezintă care este „**catalogul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, inseriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă**”. Aceste formulare sunt: aviz de însoțire a mărfii, chitanța, chitanța fiscală, **factura fiscală**, factura, bon de comandă-chitanță (T.V.A.), bon de comandă-chitanță, fișa de magazie a formularelor cu regim special.

Aceeași hotărâre emisă în baza Legii contabilității nr. 82/1991 face referire la **factura fiscală**, susținând că aceasta:

„**Servește ca:**

- **document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;**
- **document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;**
- **document de încărcare în gestiunea primitorului;**
- **document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului**”.

Astfel, factura fiscală este un document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului, dar dacă respectă reglementările contabile în vigoare. Deci societatea avea dreptul să-și deducă cheltuielile cu materia primă aprovizionată respectiv, bușean fag și lemn lucru fag, în baza facturilor fiscale prin care a făcut aprovizionarea, dar cu condiția ca acestea să respecte reglementările contabile în vigoare.

**Art. 6** din Hotărârea nr. 831 din 2 decembrie 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora:



**„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență”.**

Acest articol de lege susține faptul că formularele tipizate cu regim special de înscriere și numerotare nu pot fi procurate, utilizate și înregistrate în contabilitate dacă provin din alte surse decât cele prevăzute de această hotărâre. Se consideră că aceste formulare nu sunt documente legale.

Art. 155, alin. 8, lit. c din Legea nr. 571 din 22.12.2003 prevede:

**„(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:**

- a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) **numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;**
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”

Cele 7 facturi fiscale înregistrate de ....., au înscrise la rubrica furnizori numele societăților comerciale ..... și ....., dar facturile fiscale au fost ridicate de ..... de la furnizorul autorizat .....

Se desprinde concluzia că facturile fiscale nu au fost emise de către societatea care le-a procurat. Numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei înscrise la rubrica furnizor de pe facturile înregistrate la ..... nu sunt aceleași cu numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care le-a procurat.

Cele 7 facturi fiscale nu îndeplinesc așadar condițiile prevăzute de Art. 155, alin. 8, lit. c din Legea nr. 571 din 22.12.2003 și de art. 6 din Hotărârea nr. 831 din 2 decembrie 1997.

Prin urmare, facturile fiscale nu au calitatea de **document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului**, întrucât în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului apar nume diferite de societăți comerciale la rubricile cumpărător și respectiv, furnizor.

Deoarece facturile mai sus menționate nu pot fi considerate documente justificative pentru că nu îndeplinesc reglementările contabile în vigoare, acestea **nu pot sta la baza înregistrării în contabilitate a cheltuielilor deductibile** aferente aprovizionării cu materie primă făcută în baza acestor facturi.

Faptul că documentele (cele 7 facturi fiscale înregistrate de societate ca aprovizionare cu buștean fag și lemn lucru fag în sumă totală de ..... lei) nu sunt legale este susținut și de Rezoluția nr. .... emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Fălticeni în care se face afirmația:

**„[...] facturile pe care făptuitorul le-a înregistrat în contabilitate nu pot fi considerate documente legale[...]”.**

Aceste cheltuieli devin nedeductibile fiscal, neavând la bază un document legal și prin urmare, recalcularea profitului impozabil făcută de către organul de control a fost întemeiată, societatea ..... având de plătit la bugetul de stat un impozit suplimentar de ..... lei.

În ceea ce privește determinarea profitului impozabil sunt aplicabile prevederile **art. 4** alin. 1 din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr. 217/1999, care precizează:

#### **„ART. 4**

**(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”**

Din textul de lege citat mai sus se reține că profitul impozabil se majorează cu cheltuielile nedeductibile fiscal.

Organele de control au recalculat profitul impozabil, majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile, și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei.**

În privința sumei de ..... lei reprezentând diferența de **impozit pe profit suplimentar** datorat bugetului de stat, contestația urmează să se respingă.

**2. Referitor la suma contestată de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă ..... putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de buștean fag și lemn lucru fag în baza unor facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr. .... din ....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Activitatea de control fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma de ..... **lei TVA** scăzut de organul fiscal din TVA solicitat la rambursare.

Din verificarea efectuată la ....., organele de inspecție au constatat că aceasta s-a aprovizionat în luna ..... cu ..... m.c. buștean fag de la ..... și ..... m.c. lemn lucru fag de la .....și a înregistrat în contabilitate un număr de 7 facturi în valoare totală de ..... lei, din care materie primă în sumă de ..... lei și **TVA în sumă de ..... lei.**

Facturile fiscale sus menționate au fost ridicate de .....de la furnizorul autorizat .....

Având în vedere că facturile fiscale au înscrise la furnizor alți agenți economici decât cel care a ridicat documentele cu regim special de la furnizorul autorizat, organul fiscal constată că ..... a înregistrat nejustificat cheltuieli cu materia primă în sumă de ..... lei și că **nu a avut drept de deducere TVA în sumă de ..... lei.**

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile:

➤ **Art. 145**, alin. 8, lit. a Legea nr. 571 din 22.12.2003 care prevede:

**„(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 prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”**

Din acest text de lege se desprinde ideea că taxa pe valoarea adăugată se deduce pe baza unei facturi fiscale care să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 155 alin. 8.

➤ **Art. 147**, alin. 50.3 din Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal:

**„(3) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:**

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat, prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate”.

Se observă că pentru a putea exercita dreptul de deducere, factura fiscală deținută de persoana impozabilă trebuie să fie document legal aprobat.

➤ Art. 147, alin. 51.2 din Hotărârea nr. 44/22.01.2004:

„(2) 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”.

Acest text de lege face referire la faptul că deducerea taxei pe valoarea adăugată se justifică cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal, ori la art. 145 este menționată factura fiscală de unde rezultă că **deducerea TVA se justifică cu factura fiscală**.

➤ Art. 57 din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003, care prin republicarea acesteia la 24 iunie 2004, devine art. 62 având același conținut și care prin republicarea la 26 septembrie 2005 devine art. 63 precizează:

**„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.**

Concluzia care se desprinde din paragraful de mai sus este aceea că documentele justificative sunt probe la stabilirea bazei de impunere. Așa cum am demonstrat prin articolele mai sus menționate facturile fiscale sunt documente justificative pentru deducerea de TVA dacă îndeplinesc reglementările contabile legale.

La punctul III.1. s-a demonstrat că cele 7 facturi fiscale în sumă totală de ..... lei nu sunt documente justificative, deci documente legale, pe motiv că nu îndeplinesc reglementările contabile legale.

Deoarece cele 7 facturi fiscale nu sunt documente justificative, **deducerea de TVA în sumă de ..... lei aferentă acestora nu mai este justificată.**

**Art. 6** din Hotărârea nr. 831 din 2 decembrie 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora face precizarea:

**„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență”.**

Prin urmare, deducerea TVA nu trebuia înregistrată în contabilitate de către ....., întrucât facturile fiscale respective nu reprezentau documente legale.

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține că organul de control în mod legal a stabilit că ..... nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.

### **3. Referitor la suma de ..... lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Activitatea de control fiscal Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma de ..... lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, astfel:

- dobânzi de întârziere ..... lei;
- penalități de întârziere ..... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile:

- art. 114, 115 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aplicabilă începând cu data de 24.06.2004, care stipulează:

#### **Art. 114**

**“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere[...]”**

#### **Art. 115**

**„Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]”**

- a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat

**următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.”**

#### **Art.120**

**„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”**

Articolul 120 a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, care intră în vigoare la data de 15.07.2005, astfel:

**„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”**

Începând cu data de 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile art. 4 alin. 2 din Legea nr. 210/04.07.2005 unde se precizează că:

**“(2) În toate actele normative în care se face referire la noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere aceste noțiuni se înlocuiesc cu noțiunea de majorări de întârziere.”**

Începând cu data de 14.10.2005 sunt aplicabile prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată la 26.09.2005, în care art. 114, 115 și 120 citate mai sus au devenit art. 115, 116 și 121, având același conținut.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru sumele care au generat aceste dobânzi și penalități contestația a fost respinsă, urmează potrivit principiului de drept **„accesorium sequitur principale”**, a se respinge contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 6 din Hotărârea nr.831 din 2 decembrie 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 145, alin. 8, lit. a, art. 21, alin. 4, lit. f, art. 155, alin. 8, lit. c, art. 147 din Legea nr. 571 din 22.12.2003 privind Codul fiscal, pct. 44, pct. 50.3 și pct. 51.2 din Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice

de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.57din Ordonanța nr. 92 din 24 decembrie 2003, care prin republicarea acesteia la 24 iunie 2004, devine art. 62 având același conținut și care prin republicarea la 26 septembrie 2005 devine art. 63, art. 114, 115, 120, 175, 177 și respectiv, 179 din aceeași ordonanță, art. 25 din Legea contabilității nr. 82/1991, art. 4 alin. 2 din Legea nr.210/04.07.2005, art. 4 alin. 1 din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr. 217/1999, se:

## **DECIDE:**

**1. Respingerea** contestației formulate de ..... din localitatea ....., județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere nr....., privind **suma de ..... lei**, reprezentând:

- ..... lei – taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

ca **neîntemeiată**.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**  
.....

**BIROU SOLUȚIONARE  
CONTESTAȚII,**  
.....

**ÎNTOCMIT,**  
.....