



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. __72__

din _____29.06.2011_____

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din localitatea, județul Suceava,

CUI RO,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr.

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

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma totală de**, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind suma totală de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.

În contestația formulată, petenta susține că formulează contestație privind suma de, aducând următoarele argumente:

- suma de reprezintă TVA aferentă materialelor de construcții care se află în stoc;

- pentru suma de, reprezentând TVA, face precizarea că au fost cumpărate bunuri pentru utilarea clădirii care este în folosința, existând un contract de comodat.
- pentru suma de, reprezentând TVA aferentă achiziționării de carburanți, face precizarea că deține în proprietate un ifron care a lucrat în două schimburi, 3 drujbe care lucrează 26 zile pe lună și un autotractor
- suma de reprezintă TVA aferentă unei baze impozabile de, reprezentând bunuri cumpărate pe bază de bonuri fiscale.

Contestatoarea face mențiunea că, din situațiile pe care le transmite lunar la Suceava și pe care le anexează la contestația formulată, rezultă toată mișcarea de material lemnos (intrare prin cumpărare, intrare prin gater și toate ieșirile).

În concluzie, contribuabilul solicită anularea deciziei de impunere atacată.

II. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, din suma de, reprezentând TVA solicitată la rambursare, organele fiscale au respins suma de și au aprobat suma de

Inspecția fiscală desfășurată la a avut ca obiectiv soluționarea decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA aferentă lunii noiembrie 2010, înregistrat la AFPC sub nr., prin care se solicită rambursarea sumei de

În urma verificării efectuate, organele fiscale nu au acordat deductibilitate pentru TVA în sumă de, astfel:

-, TVA înregistrată eronat ca fiind deductibilă, aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând achiziții de materiale de construcții, pe care organele fiscale le consideră bunuri personale, achizițiile respective nefiind destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Organele fiscale face mențiunea că, în nota explicativă dată organelor de control, contribuabilul declară că toate materialele au fost utilizate la un punct de lucru din loc., pentru care perfectarea actelor de înființare este în curs, la fel și eliberarea autorizațiilor de construire, pentru justificarea consumurilor de materiale de construcții, este în curs;
-, TVA înregistrată eronat ca fiind deductibilă, aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând achiziții de bunuri și servicii personale, achizițiile nefiind destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile;
-, TVA aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând carburanți, pentru care nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte justificarea consumului. Organele fiscale precizează că Î.F. nu întocmește documente justificative pentru consumul de carburanți;
-, TVA aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând achiziții de bunuri pe bază de bonuri fiscale.

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 contestată de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul să deducă TVA aferentă achiziției de materiale de construcții, în condițiile în care nu demonstrează cu documente că acestea sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele fiscale nu au acordat dreptul la deducerea sumei de, aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând achiziții de materiale de construcții efectuate în perioada septembrie 2010 - noiembrie 2010, pe care organele fiscale le consideră bunuri personale, contribuabilul nedemonstrând că achizițiile respective sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În nota explicativă dată în tipul controlului, contribuabilul precizează că „materialele au fost folosite la punctul de lucru din, la care perfectarea actelor de înființare este în curs, la fel și eliberarea autorizației de construcție este în curs.”

Prin contestația formulată, petenta susține că materialele de construcții sunt în stoc.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor efectuate, dar cu condiția ca aceste bunuri să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, **la art. 6**, precizează expres că:

„(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”.

Din aceste prevederi legale se reține că orice operațiune economico-financiară care se efectuează trebuie consemnată în momentul în care a avut loc într-un document care va sta la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

Totodată, persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Din actele de control se reține că, în timpul efectuării inspecției fiscale, organele de inspecție au solicitat explicații contribuabilului cu privire la materialele de construcții achiziționate pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de

Acesta, prin nota explicativă dată, susține că materialele au fost folosite la punctul de lucru din și că se află în curs perfectarea actelor de înființare și de obținere a autorizației de construcție.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că acesta deține și că a declarat organelor fiscale vreun punct de lucru în localitatea

Mai mult, în contradicție cu ceea ce a declarat prin nota explicativă dată, în contestația formulată susține că materialele de construcții se află în stoc.

- Conform **art. 106 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„(1) Contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.”

În susținerea afirmațiilor sale, care, de altfel, sunt în contradicție cu cele declarate în timpul inspecției fiscale, contestatorul nu depune documente care să demonstreze că bunurile aprovizionate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată.

- Potrivit **art. 64 și 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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.

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

- De asemenea, la **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„Art. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Se reține că petenta are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și că, în susținerea contestației, trebuie să depună dovezile pe care acesta se întemeiază.

Contestatorul nu depune documente care să contrazică constatările organelor de control și care să demonstreze că bunurile aprovizionate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, care să dea dreptul la deducerea **taxei pe valoarea adăugată în sumă de**, drept pentru care urmează a se respinge contestația pentru această sumă ca **neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

2. Referitor la suma contestată de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul să deducă TVA aferentă achiziției de bunuri și servicii, în condițiile în care nu demonstrează cu documente că acestea sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele fiscale nu au acordat dreptul la deducerea sumei de, aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând achiziții de bunuri și servicii personale, efectuate în perioada septembrie 2010 - noiembrie 2010, contribuabilul nedemonstrând că achizițiile respective sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Contestatoarea susține că aceste bunuri au fost folosite pentru utilizarea clădirii care este folosită de întreprinderea familială, pentru care deține un contract de comodat.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor efectuate, dar cu condiția ca aceste bunuri să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, **la art. 6**, precizează expres că:

„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”.

Din aceste prevederi legale se reține că orice operațiune economico-financiară care se efectuează trebuie consemnată în momentul în care a avut loc într-un document care va sta la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

Totodată, persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Din conținutul contractului de comodat rezultă că doi dintre asociații firmei dau spre folosință o parte din camerele unui imobil (fără a se preciza și locația acestuia) către, acest document nefiind însă de natură să demonstreze că bunurile achiziționate sunt destinate operațiunilor taxabile ale întreprinderii familiale.

Facem precizarea că acest contract nu poate fi luat în considerare la acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de, întrucât, din anexa 9 la Raportul de inspecție fiscală nr., rezultă că

întreprinderea familială a achitat, spre exemplu, avans piese auto-....., convorbiri telefonice ce sunt efectuate în numele altui beneficiar, ulei autoturism proprietate personală, reparații pentru un autoturism marca, 10 acumulatori etc.

- Potrivit **art. 64 și 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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.

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

- De asemenea, la **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„Art. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Se reține că petenta are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și că, în susținerea contestației, trebuie să depună dovezile pe care acesta se întemeiază.

Contestatorul nu depune documente care să contrazică constatările organelor de control și care să demonstreze că bunurile aprovizionate sunt destinate utilizării în folosul de operațiuni taxabile, care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă în mod clar că aceste achiziții au fost efectuate strict pentru interesul personal al asociaților și nu pentru interesul firmei, în scopul activității pe care o desfășoară întreprinderea familială, astfel că nu are dreptul la deducerea TVA în sumă de aferentă achizițiilor efectuate, drept pentru care **urmează a se respinge contestația pentru această sumă ca neîntemeiată și nesuținută cu documente.**

3. Referitor la suma contestată de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul să deducă TVA aferentă combustibilului aprovizionat, în condițiile în care nu prezintă documente emise conform prevederilor legale, care să justifice consumul.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele fiscale nu au acordat dreptul la deducerea sumei de, reprezentând TVA aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând carburanți, pentru care nu s-au prezentat documente care să justifice consumul de combustibil.

Referitor la consumul de combustibil, contestatoarea susține că deține în proprietate un ifron care a lucrat în două schimburi, 3 drujbe care lucrează 26 zile pe lună și un autotractor marca

De asemenea, susține că, din situațiile pe care le transmite lunar la Suceava și pe care le anexează la contestația formulată, rezultă toată mișcarea de material lemnos (intrare prin cumpărare, intrare prin gater și toate ieșirile).

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

ART. 145

“Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...]

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile”.

În urma inspecției fiscale, organele fiscale au constatat că întreprinderea familială a achiziționat carburanți pentru care nu deține documente care să justifice consumul și, în consecință, au respins la deducere TVA în sumă de

Contestatoarea nu depune documente emise conform legii, cum ar fi foi de parcurs, ordine de deplasare, bonuri de consum, rapoarte de producție sau orice alte documente legale, prin care să facă dovada că acel consum de carburant este real, este aferent activității desfășurate și este în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Întreprinderea familială anexează o serie de așa-zise justificări, respectiv niște înscrisuri întocmite de contribuabil, care îmbracă forma unor declarații, listate identic din punct de vedere al conținutului, care diferă doar prin data înscrisă în

acestea și care sunt semnate de și ștampilate, nefiind completate și de către cei care au utilizat efectiv combustibilul.

De asemenea, în aceste înscrisuri, se precizează că ifronul și încărcătorul frontal lucrează în două schimburi a câte 16 ore pe zi și un consum de carburant de 6l/h și că astfel se justifică consumul carburantului.

În textul acestor anexe nu se fac referiri stricte la consumul de carburant aferent fiecărei zile în care a fost folosit acesta, din textul anexelor reieșind că întreprinderea familială consumă zilnic aceeași cantitate de combustibil.

Mai mult decât atât, contestatoarea nu depune documente, completate conform prevederilor legale, din care să rezulte utilizarea combustibilului pentru interesul firmei și care să justifice realitatea consumului de combustibil pentru interesul firmei, producția rezultată în urma acestor consumuri, nedovedind astfel faptul că acesta a fost folosit în activitatea sa.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, **la art. 6**, precizează expres că:

„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”.

Din aceste prevederi legale se reține că orice operațiune economico-financiară care se efectuează trebuie consemnată în momentul în care a avut loc într-un document care va sta la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

Totodată, persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

- Potrivit **art. 64 și 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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.

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

- De asemenea, la **art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„Art. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Se reține că petenta are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și că, în susținerea contestației, trebuie să depună dovezile pe care acesta se întemeiază.

Din coroborarea textelor de lege menționate, se reține că simpla înregistrare în contabilitate a unor documente de achiziție nu este suficientă pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, contribuabilul având obligația să demonstreze că bunurile sunt destinate utilizării operațiunilor sale taxabile.

Pentru justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, contribuabilul are obligația justificării că bunurile au fost achiziționate pentru a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile.

Contestatorul nu demonstrează cu documente legal întocmite că a utilizat combustibilul aprovizionat în interesul afacerii, așa cum susține, acesta prezentând în susținerea contestației niște înscrisuri care îmbracă forma unor declarații.

- Conform prevederilor **cap. II lit. A pct. 4 și lit. B pct. 14 și pct. 15 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1040 din 8 iulie 2004** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

“II. Organizarea evidenței contabile în partidă simplă

A. Dispoziții generale

4. Contribuabilii pot utiliza toate formularele prevăzute în prezentele norme metodologice sau numai o parte din acestea, în funcție de elementele specifice activității desfășurate.

[...]

B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile

[...]

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare”.

Din aceste prevederi legale se reține că, în funcție de elementele specifice activității desfășurate contribuabilii pot utiliza toate formularele prevăzute de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1040/200 sau o parte acestora.

De asemenea, pentru a dobândi calitatea de documente justificative, documentele trebuie să cuprindă în mod obligatoriu o serie de elemente principale și să furnizeze toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

- Referitor la formularul “bon de consum”, în **anexa 2** din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, se precizează că:

**“BON DE CONSUM
(Cod 14-3-4A)
BON DE CONSUM
(colectiv - Cod 14-3-4/aA)**

1. Servește ca:

- **document de eliberare din magazie a materialelor;**
- **document justificativ de scădere din gestiune;**
- **document justificativ de înregistrare în contabilitate.**

2. Se întocmește în două exemplare, pe măsura lansării, respectiv eliberării materialelor din magazie pentru consum, de către compartimentul care efectuează lansarea, pe baza programului de producție și a consumurilor normate, sau de către alte compartimente ale unității, care solicită materiale pentru a fi consumate.

Bonul de consum se poate întocmi într-un exemplar în condițiile utilizării tehnicii de calcul.

Bonul de consum (colectiv), în principiu, se întocmește pe formulare separate pentru materialele din cadrul aceluiași cont de materiale, loc de depozitare și loc de consum.

[...]

3. Circulă:

- la persoanele autorizate să semneze pentru acordarea vizei de necesitate (ambele exemplare);

- la persoanele autorizate să aprobe folosirea altor materiale, în cazul materialelor înlocuitoare;

- la magazia de materiale, pentru eliberarea cantităților prevăzute, semnându-se de predare de către gestionar și de primire de către delegatul care primește materialele (ambele exemplare);

- la compartimentul financiar-contabil, pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitatea sintetică și analitică (ambele exemplare).

4. Se arhivează la compartimentul financiar-contabil.

5. Conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului este următorul:

- denumirea unității;
- denumirea formularului;
- produsul/lucrarea (comanda); norma; bucăți lansate;
- numărul documentului; data eliberării (ziua, luna, anul); numărul comenzii;

- denumirea materialului (inclusiv sortimentul, marca, profilul, dimensiunea); cantitatea necesară; U/M; cantitatea eliberată;
- prețul unitar; valoarea, după caz;
- data și semnătura gestionarului și a primitorului".

Din aceste prevederi legale rezultă că bonul de consum este un document justificativ de eliberare din magazie a materialelor, de scădere din gestiune și de înregistrare în contabilitate.

Acesta trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii, printre care numărul documentului, cantitatea necesară, data și semnătura gestionarului și a primitorului, etc.

Se reține astfel că, pentru justificarea consumului de carburant sunt necesare întocmirea unor documente emise conform prevederilor legale și care trebuie să conțină o serie de elemente obligatorii și să fie semnate de către toate persoanele implicate, respective gestionarul și primitorul.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că societatea a dedus TVA aferentă achiziției de carburant fără a face dovada cu documente că acesta a fost consumat în interesul afacerii, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere TVA în sumă de, drept pentru care **urmează a se respinge ca**

neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată cu privire la această sumă.

4. Referitor la suma contestată de, reprezentând TVA respinsă la rambursare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul să deducă TVA aferentă achiziției de bunuri și servicii, în condițiile în care nu deține documente întocmite conform prevederilor legale, care să dea dreptul la deducere.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele fiscale nu au acordat dreptul la deducerea sumei de, aferentă unei baze impozabile în sumă de, reprezentând achiziții de bunuri și servicii pe bază de bonuri fiscale.

Contestatoarea susține că are dreptul la deducerea TVA, motivând că reprezintă bunuri achiziționate pe bază de bonuri fiscale.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

„Art. 146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

[...]

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că pentru a-și putea exercita dreptul de deducere, contribuabilul trebuie să îndeplinească o serie de condiții, respectiv pentru bunurile achiziționate, trebuie să dețină o factură care să fie emisă în conformitate cu prevederile art. 155.

- Referitor la aplicarea prevederilor **art. 146 alin. 1** din Codul fiscal, în Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la **pct. 46 alin. 1 și 2**, se precizează că:

„Norme metodologice:

46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv

facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. Facturile transmise prin poșta electronică sunt considerate facturi în original. [...]

(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45¹”.

Din textele de lege menționate rezultă că pentru justificarea dreptului de deducere a TVA, contribuabilii trebuie să dețină exemplarul original al facturii, care trebuie să fie completat conform prevederilor art. 155 din Codul fiscal.

De asemenea, se stipulează că, dreptul de deducere a TVA se poate justifica și cu bonurile fiscale, dar numai în cazul achiziționării de carburanți auto, iar acestea trebuie să fie emise conform prevederilor OUG 28/1999.

Din textele de lege citate și analizate la acest capăt de cerere se concluzionează că TVA aferentă achizițiilor de bunuri este deductibilă fiscal doar dacă îndeplinește o serie de condiții, respectiv să aibă la bază documente justificative (în cazul de față factura în original sau bonul fiscal, numai în cazul achiziționării de carburanți) care să fie completate conform legii, iar bunurile să fie achiziționate pentru activitatea firmei și să fie în proprietatea acesteia.

Astfel, rezultă că pentru a se putea deduce TVA, această taxă trebuie să fie consemnată într-un document legal, iar operațiunea reflectată în acel document trebuie să fie reală și pentru desfășurarea activității firmei.

Facem precizarea că, din punct de vedere legal, așa după cum rezultă din textele de lege citate mai sus, justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al facturii, care trebuie să fie completată conform legii. Singura excepție este aceea că justificarea deducerii taxei se poate face pe bază de bonuri fiscale, dar numai în situația achiziționării de carburant.

Deoarece petenta a achiziționat în baza bonului fiscal o serie de bunuri și nu carburant, aceasta nu are dreptul la deducerea TVA aferentă achiziției acestora, dreptul de deducerea TVA făcându-se în baza facturii. Rezultă astfel că operațiunile nu au avut la baza înregistrărilor în contabilitate documente justificative, conform prevederilor legale.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că petenta a dedus TVA aferentă achiziției de bunuri în baza unor bonuri fiscale și nu a unor facturi, rezultă că în mod legal organul fiscal a respins la deducere TVA în sumă de aferentă acestor achiziții, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată cu privire la această sumă.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 145 alin. 2 lit. a și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, pct. 46 alin. 1 și 2 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor art. 146 alin. 1 din Codul fiscal, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 64, art. 65, art. 106 alin. 1, art. 206 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cap. II lit. A pct. 4 și lit. B pct. 14 și pct. 15 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1040 din 8 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, anexa 2 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată și nesuținută cu documente a contestației formulate de, din localitatea, str., județul Suceava, împotriva măsurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma totală de, reprezentând TVA respinsă la rambursare.**

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