



Ministerul Finanțelor Publice



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

**DECIZIA NR. \_044\_**

din \_\_\_05.05.2011\_\_\_\_\_

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din municipiul Suceava, str. ...., județul Suceava,

înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice

sub nr. ....,

și reînregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr. .... din .....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Direcția Generală de Soluționare a contestațiilor prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., cu privire la reluarea soluționării contestației formulate de ....., cu sediul în municipiul Suceava, str. .... județul Suceava, împotriva Procesului-verbal nr. ...., încheiat de Garda Financiară Suceava la data de .....

Prin Decizia nr. ...., Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a suspendat soluționarea contestației formulate de ..... împotriva Procesului-verbal nr. ...., emis de Garda Financiară Suceava, până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

Prin adresa nr. ...., înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice sub nr. ...., prin Lichidator judiciar Cabinet individual de insolvență ....., solicită reluarea procedurii administrative întrucât motivul care a determinat suspendarea a încetat definitiv.

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., ne transmite că motivul pentru care s-a dispus suspendarea soluționării cauzei a încetat definitiv și că ....., prin Lichidator judiciar Cabinet individual de insolvență ....., solicită reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva Procesului-verbal nr. ...., încheiat de Garda Financiară Suceava la data de .....

Prin Sentința nr. ...., pronunțată de Judecătoria Suceava, rămasă definitivă începând cu data de 25.02.2011, s-a respins plângerea DGFP Suceava împotriva Ordonanței procurorului de la Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava

din ..... în dosarul nr. .... prin care s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a învinuiților ..... și ..... pentru infracțiunea de uz de fals și evaziune fiscală.

..... contestă măsurile stabilite prin Procesul-verbal nr. ...., încheiat de Garda Financiară Suceava la data de 01.11.2002, privind **suma totală de .....**, reprezentând:

- ..... lei – TVA;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 214 alin. 3 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 Procesul-verbal nr. ...., emis de Garda Financiară Suceava, privind suma totală de ....., reprezentând TVA în sumă de ..... lei și accesorii în sumă de ..... lei.**

În contestația formulată, petenta susține că, potrivit art. 8, 9, 18, 19 din OUG 17/2000 dreptul de deducere a TVA nu este condiționat de faptul că agentul economic care a înscris taxa într-o factură sau într-un document legal aprobat a achitat suma respectivă la buget, este plătitor de TVA sau este înregistrat la organele fiscale.

De asemenea, precizează că factura emisă de agentul economic reprezintă un document legal în conformitate cu prevederile HG 831/1997 care justifică dreptul de deducere prin căile prevăzute de art. 21-23 din ordonanță. Prin urmare, consideră că plătitorul de TVA nu poate fi sancționat cu respingerea cererii de deducere pentru culpa unităților teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice privind eliberarea formularelor tipizate cu regim special ori pentru faptul că formularele au fost eliberate unei alte firme decât cele furnizoare, cumpărătorului neputându-i-se imputa lipsa de diligență în verificarea realității mențiunilor.

Petenta afirmă că a respectat prevederile art. 25 lit. B din OUG nr. 17/2000, iar dispozițiile art. 24 alin. 1 lit. a și art. 29 lit. B(b) din Legea nr. 345/2002 ce prevăd situațiile în care se pierde dreptul de deducere a TVA nu pot fi aplicate operațiunilor impozabile realizate anterior datei de 01.06.2002, când erau în vigoare dispozițiile OUG 17/2000.

Referitor la operațiunile comerciale derulate cu ..... din București, societatea susține că la primirea facturilor ..... în valoare de ....., din care TVA în sumă de ..... lei, și ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, a solicitat și a primit de la furnizor copie după certificatul de înmatriculare a firmei, codul fiscal și dovada de plătitor de TVA emisă de DGFP București, respectând astfel prevederile HG 401/2000, iar produsele achiziționate cu cele două facturi au fost valorificate prin facturarea lor către terți, astfel că TVA plătită este mai mare decât TVA dedusă.

Astfel, petenta consideră că a dedus în mod corect TVA în sumă de ..... lei.

Referitor la operațiunile comerciale derulate cu ..... din Onești, petenta susține că a emis factura ....., bunurile transmise prin vânzare rămânând în custodia vânzătorului, așa cum dovedește mențiunea făcută pe factură. Afirmă că faptul că administratorul firmei furnizoare ar susține că nu ar avea produsele menționate în factură este irelevant și nu produce efecte în plan fiscal, întrucât potrivit art. 14, art. 16 alin. 2 și art.22 alin. 5 lit. a din Legea nr. 345/2002, o dată cu emiterea facturii de către furnizor ia naștere dreptul de deducere al cumpărătorului. De asemenea, susține că obligația de plată a prețului vânzării a fost stinsă prin compensare cu facturile emise către furnizor pentru livrările de rulmenți și pentru care a achitat bugetului de stat TVA în sumă de ..... lei, astfel că refuzul dreptului de deducere este nelegal.

Referitor la operațiunile comerciale derulate cu ..... din Scânteia, jud. Iași, petenta precizează că mărfurile livrate de această firmă au fost însoțite de factura ..... și de asemenea, a solicitat și a primit de la furnizor copie după certificatul de înmatriculare a firmei, codul fiscal și dovada de plătitor de TVA emisă de AFP Iași. Societatea susține că faptul că respectiva factură fiscală nu aparține sau nu a fost ridicată de societatea furnizoare, faptul că furnizorul nu a întocmit corect facturile fiscale, nu a ținut evidența contabilă, nu a întocmit deconturi de TVA, nu a depus declarații și bilanțuri nu îi poate fi imputat .....

Contribuabilul menționează că a respectat prevederile art. 6 din HG 831/1997 și art. 19 din OUG 17/2002 și consideră corectă înregistrarea sumei de ..... lei, reprezentând TVA deductibilă în luna ianuarie 2002.

Referitor la operațiunile comerciale derulate cu ..... din ....., jud. Iași, societatea susține că la primirea mărfii trecute în facturile ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, a solicitat și a primit de la furnizor copie după certificatul de înmatriculare a firmei, codul fiscal și dovada de plătitor de TVA, emisă de AFP Iași. De asemenea, afirmă că, faptul că respectivele facturi fiscale nu aparțin sau nu au fost ridicate de societatea furnizoare, faptul că furnizorul nu a întocmit corect facturile fiscale, nu a ținut evidența contabilă, nu a întocmit deconturi de TVA, nu a depus declarații și bilanțuri nu îi poate fi imputat .....

Referitor la facturile ....., în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ....., în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, primite de la ..... din loc. .... jud. Iași, facturile ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei și ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, primite de la ..... Iași, facturile ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în sumă de ....., din care TVA în sumă de ....., ..... în sumă de ....., primite de la ..... din loc. ....

Iași, petenta susține că a solicitat și a primit de la furnizori copii după certificatul de înmatriculare a firmei, codul fiscal și dovada de plătitor de TVA, emisă de AFP Iași, iar produsele achiziționate cu aceste facturi au fost valorificate prin facturarea lor către terți, ceea ce a dus la TVA de plată.

De asemenea, afirmă că, faptul că respectivele facturi fiscale nu sunt completate, nu aparțin sau nu au fost ridicate de societatea furnizoare, faptul că furnizorul nu a întocmit corect facturile fiscale, nu a ținut evidența contabilă, nu a întocmit deconturi de TVA, nu a depus declarații și bilanțuri nu îi poate fi imputat .....

Societatea solicită anularea măsurilor dispuse prin procesul verbal, prin care s-au stabilit de plată în sarcina sa suma totală de ....., reprezentând TVA în sumă de ..... lei și accesorii în sumă de ..... lei.

**II. Prin Procesul-verbal nr. ...., emis de Garda Financiară Suceava, s-a stabilit în sarcina societății suma totală de ....., reprezentând TVA în sumă de ..... lei și accesorii în sumă de ..... lei.**

Perioada supusă verificării a fost ianuarie 2002-august 2002.

În urma verificării, s-a stabilit că ..... a înregistrat în jurnalul de cumpărări facturi fiscale, format A5, privind două achiziții de mărfuri de la ..... din București astfel: factura ..... în valoare de ....., din care TVA în sumă de ..... lei și ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei. Organele fiscale au constatat că facturile nu au completată rubrica privind expediția, lipsesc datele de identificare ale furnizorului și semnătura de primire a beneficiarului.

Din datele puse la dispoziție de ..... s-a constatat că facturile nu aparțin ....., astfel că 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.

Organele fiscale au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 6 din HG 831/1997, art. 19 din OUG nr. 17/2000 și HG nr. 401/2000 și a dedus în mod nelegal în luna martie 2002 TVA în sumă de ..... lei.

În urma verificării, s-a stabilit că ..... a înregistrat în jurnalul de cumpărări factura ..... de la ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, bunurile transmise prin vânzare rămânând în custodia vânzătorului, conform mențiunii de pe factură, plata urmând să se realizeze prin compensare. Pentru verificarea acestei operațiuni comerciale organul de control a procedat la luarea unei note explicative de la administratorul societății furnizoare, care a declarat că nu deține în custodie aceste mărfuri, firma sa având calitatea de intermediar, mărfurile fiind livrate de ..... din localitatea .... jud. Iași. Administratorul ..... a declarat că nu a avut în stoc mărfurile menționate în factură.

Organele fiscale au concluzionat că operațiunea consemnată în factura ..... nu a avut loc și că ..... a majorat în mod nelegal TVA deductibilă pe luna august 2002 cu suma de ..... lei.

În urma verificării, s-a stabilit că ..... a înregistrat în jurnalul de cumpărări factura ..... de la ..... Scânteia, Iași, în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, facturile ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, de la ..... , Iași, facturile ..... , în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... , în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, primite de la ..... din loc. .... jud. Iași, facturile ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei și ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, primite de la ..... , Iași, facturile ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... , în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în sumă de ..... , din care TVA în sumă de ..... , ..... în sumă de ..... , din care TVA în sumă de ..... lei, primite de la ..... din loc. ...., Iași.

Referitor la aceste facturi, organele fiscale au constatat că nu sunt completate corespunzător, iar în urma solicitării de informații suplimentare de la ..... , distribuitorul formularelor cu regim special pe județul Iași, s-a constatat că societățile respective nu au achiziționat carnetele de facturi din care fac parte documentele mai sus menționate. De asemenea, se precizează că societățile respective nu figurează în evidențele fiscale ale AFP Iași cu deconturi de TVA și declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat.

Organele fiscale au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 6 din HG 831/1997, art. 19 din OUG nr. 17/2000, HG nr. 401/2000 și ale art. 24 din Legea nr. 345/2002.

Organul de control a stabilit suplimentar în sarcina societății suma de ..... lei, iar în urma luării în considerare a faptului că societatea avea de plată sumă de ..... lei și de recuperat suma de ..... lei, a stabilit prin procesul-verbal nr. .... suma de plată de ..... lei, reprezentând TVA.

Pentru neachitarea la scadență a sumei de ..... lei – TVA, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... lei aferente TVA și penalități de întârziere în sumă de ..... lei aferente TVA.

**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 în sumă de ..... lei și accesorii în sumă de ..... lei, stabilită suplimentar prin Procesul-verbal nr. ...., emis de Garda Financiară Centrală și Garda Financiară Suceava, cauza supusă soluționării este dacă ..... avea dreptul să deducă TVA aferentă unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative și în care sunt reflectate operațiuni care nu au avut loc în realitate.**

**În fapt**, în urma controlului efectuat la ....., organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă verificării, ianuarie 2002-august 2002, societatea a înregistrat în jurnalul de cumpărări o serie de facturi de achiziție mărfuri, care nu au completată rubrica privind expediția, lipsesc datele de identificare ale furnizorului și semnătura de primire a beneficiarului, iar pentru o parte din aceste facturi, în urma investigațiilor efectuate, s-a constatat că societățile emitente nu au achiziționat carnetele de facturi din care fac parte documentele mai sus menționate.

De asemenea, în urma cercetărilor efectuate s-a constatat și faptul că pentru o parte din facturi operațiunile consemnate în acestea nu au avut loc.

Astfel, în urma verificării, s-a stabilit că ..... a înregistrat în jurnalul de cumpărări factura ..... de la ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, bunurile transmise prin vânzare rămânând în custodia vânzătorului, conform mențiunii de pe factură, plata urmând să se realizeze prin compensare. Pentru verificarea acestei operațiuni comerciale organul de control a procedat la luarea unei note explicative de la administratorul societății furnizoare, care a declarat că nu deține în custodie aceste mărfuri, firma sa având calitatea de intermediar, mărfurile fiind livrate de ..... din localitatea ... jud. Iași. Administratorul ..... a declarat că nu a avut în stoc mărfurile menționate în factură.

Organele fiscale au concluzionat că operațiunea consemnată în factura ..... nu a avut loc și că ..... a majorat în mod nelegal TVA deductibilă pe luna august 2002 cu suma de ..... lei.

În urma verificării, s-a stabilit că ..... a înregistrat în jurnalul de cumpărări factura ..... de la ..... Scânteia, Iași, în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, facturile ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, de la ..... , Iași, facturile ....., în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, primite de la ..... din loc. ... jud. Iași, facturile ..... în valoare de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei și ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, primite de la ..... , Iași, facturile ..... în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ....., în sumă de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei, ..... în sumă de ....., din care TVA în sumă de

....., ..... în sumă de ....., din care TVA în sumă de ..... lei, primite de la ..... din loc. ...., Iași.

Referitor la aceste facturi, organele fiscale au constatat că nu sunt completate corespunzător, iar în urma solicitării de informații suplimentare de la ....., distribuitorul formularelor cu regim special pe județul Iași, s-a constatat că societățile respective nu au achiziționat carnetele de facturi din care fac parte documentele mai sus menționate. De asemenea, se precizează că societățile respective nu figurează în evidențele fiscale ale AFP Iași cu deconturi de TVA și declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat.

Organele fiscale au considerat că societatea a încălcat prevederile art. 6 din HG 831/1997, art. 19 din OUG nr. 17/2000, HG nr. 401/2000 și ale art. 24 din Legea nr. 345/2002.

Organele fiscale au constatat că societatea a dedus în mod nelegal TVA aferentă acestor facturi care nu au calitatea de documente legale de proveniență și au stabilit suplimentar în sarcina acesteia suma de ..... lei, iar în urma luării în considerare a faptului că societatea avea de plată sumă de ..... lei și de recuperat suma de ..... lei, a stabilit prin procesul-verbal nr. .... suma de plată de ..... lei, reprezentând TVA.

Pentru neachitarea la scadență a sumei de ..... lei – TVA, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... lei aferente TVA și penalități de întârziere în sumă de ..... lei aferente TVA.

Garda Financiară Suceava a sesizat organele de cercetare penală cu adresa nr. ...., existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

Prin Decizia nr. ...., Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a suspendat soluționarea contestației formulate de ..... împotriva Procesului-verbal nr. ...., emis de ....., până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

Prin Sentința nr. ...., pronunțată de Judecătoria Suceava, rămasă definitivă începând cu data de 25.02.2011, s-a respins plângerea DGFP Suceava împotriva Ordonanței procurorului de la Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava din 29.01.2010 în dosarul nr. ....

Prin Ordonanței procurorului de la Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava din ..... în dosarul nr. .... s-a dispus încetarea urmăririi penale față de persoanele învinuite pentru săvârșirea infracțiunilor de uz de fals și evaziune fiscală, întrucât a intervenit prescripția răspunderii penale.

Societatea susține că, potrivit art. 8, 9, 18, 19 din OUG 17/2000, dreptul de deducere a TVA nu este condiționat de faptul că agentul economic care a înscris taxa într-o factură sau într-un document legal aprobat a achitat suma respectivă la buget, este plătitor de TVA sau este înregistrat la organele fiscale.

De asemenea, precizează că factura emisă de agentul economic reprezintă un document legal în conformitate cu prevederile HG 831/1997 care justifică dreptul de deducere prin căile prevăzute de art. 21-23 din ordonanță. Prin urmare, consideră că plătitorul de TVA nu poate fi sancționat cu respingerea cererii de deducere pentru culpa unităților teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice privind eliberarea formularelor tipizate cu regim special ori pentru faptul că formularele au fost eliberate unei alte firme decât celei furnizoare, cumpărătorului neputându-i-se imputa lipsa de diligență în verificarea realității mențiunilor.

De asemenea, petenta afirmă că a respectat prevederile art. 25 lit. B din OUG nr. 17/2000, iar dispozițiile art. 24 alin. 1 lit. a și art. 29 lit. B(b) din Legea nr. 345/2002 ce prevăd situațiile în care se pierde dreptul de deducere a TVA nu pot fi aplicate operațiunilor impozabile realizate anterior datei de 01.06.2002, când erau în vigoare dispozițiile OUG 17/2000.

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

- **art. 18, art. 19 și art. 20** din OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se stipulează că:

**ART. 18**

**“Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:**

- a) operațiuni supuse taxei conform art. 17;  
[...].”

**ART. 19**

**“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:**

- a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;  
b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

**Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18”.**

**ART. 20**

**“Contribuabilii care folosesc pentru nevoile firmei bunuri și servicii achiziționate au dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, numai dacă sunt destinate realizării operațiunilor prevăzute la art. 18.**

[...].”



- Referitor la aplicarea prevederilor **art. 19 și art. 20** din OUG nr. 17/2000, la **pct. 10.12, 10.13 și 10.15** din Hotărârea nr. 401 din 19 mai 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, se stipulează că:

“Norme:

**10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.**

**Documentele legale sunt:**

a) **exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;**

[...]

**10.13. Documentele aferente achizițiilor de bunuri și/sau servicii care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de contribuabili sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit nu vor fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este deductibilă”.**

“Norme:

**10.15. În jurnalul pentru cumpărări se înscriu toate documentele aferente intrărilor de bunuri și servicii pentru nevoile firmei, indiferent dacă sunt destinate realizării de operațiuni impozabile sau operațiuni scutite”.**

- Începând cu data de 01 iunie 2002 sunt aplicabile prevederile **art. 22, art. 24, art. 29** din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, și ale **art. 62** din Hotărârea nr. 598 din 13 iunie 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează că:

**ART. 22**

**“(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.**

[...]

**(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:**

a) operațiuni taxabile;

[...]”.

**ART. 24**

**“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:**

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;  
[...]

#### ART. 29

“Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:  
[...]

##### B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;

[...]

##### C. Cu privire la evidența operațiunilor:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor;

[...]

#### ART. 62

„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau 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 sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Pentru achizițiile de bunuri supuse accizelor documentul legal de deducere a taxei pe valoarea adăugată este exemplarul original al facturii fiscale speciale utilizate pentru circulația acestor produse, vizată de supraveghetorul fiscal. Facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile, aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru cazarea în hoteluri sau alte unități similare, sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adăugată, însoțite de decontul de deplasare întocmit conform prevederilor legale.**

[...]”.

Din aceste prevederi legale se reține că, intră în sfera de aplicare a TVA operațiunile efectuate cu plată, în categoria cărora se cuprind și livrările de bunuri mobile și/sau prestări de servicii care sunt efectuate în cadrul exercitării activității profesionale.

Dreptul la deducerea taxei aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate intervine atunci când acele bunuri sunt destinate realizării operațiunilor supuse taxei.

Totodată, pentru a-și putea exercita dreptul de deducere, un contribuabil are obligația de a justifica suma taxei prin documente, care trebuie să fie întocmite cu respectarea prevederilor legale de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. În același timp, bunurile achiziționate cu acele facturi trebuie să fie destinate pentru nevoile firmei și să fie în proprietatea acesteia.

În categoria documentelor legale se cuprinde exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară, iar aceste documente se înregistrează în jurnalul pentru cumpărări, dar cu condiția ca acele bunuri să fie achiziționate pentru a fi utilizate în activitatea pe care societatea o desfășoară.

Astfel, o factură pentru a fi considerată un document emis legal și să reprezinte un document justificativ, trebuie să fie completată cu o serie de elemente obligatorii cum ar fi denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată.

În situația în care bunurile achiziționate nu sunt destinate utilizării în activitatea firmei, acele achiziții nu se cuprind în jurnalul de cumpărări, iar TVA aferentă nu este deductibilă.

- Faptul că la baza unei operațiuni economice efectuate stă un document este prevăzut și în Legea contabilității nr. 82/1991, unde la **art. 6** precizează că:

#### **ART. 6**

**„(1) Orice operațiune economică efectuată se consemnează 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, la baza oricărei operațiuni economice efectuate trebuie să stea un document în care să se consemneze acea operațiune care a avut loc, document care dobândește calitatea de document justificativ. Acest document va sta la baza înregistrării operațiunilor efectuate în evidența contabilă, iar persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Se reține astfel că și cumpărătorul este răspunzător de întocmirea corectă și de înregistrarea în contabilitate a documentelor, chiar dacă nu este cel care a emis și completat formularul.

- Totodată, în ceea ce privește formularul “factura fiscală”, în HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, la **art. 6** și în **Anexa 1A** se stipulează că:

#### **ART. 6**

**“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”.**

#### **“ANEXA 1A**

#### **CATALOGUL**

**formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înscriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă**

[...]

#### **FACTURA FISCALĂ**

**(cod 14-4-10/A)**

[...]

**Formular cu regim special de înscriere și de numerotare.**

**Tipărit în blocuri cu câte 150 de file, formate din 50 de seturi cu câte 3 file în culori diferite: albastru - exemplarul 1, roșu - exemplarul 2, verde - exemplarul 3.**

**1. 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.**

**2. Se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, la livrarea produselor și a mărfurilor, la executarea lucrărilor și la prestarea serviciilor, de către compartimentul desfacere sau alt compartiment desemnat pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente tipizate care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de compartimentul emitent.**

[...]

**Factura fiscală (cod 14-4-10/A) se întocmește numai de către plătitorii de T.V.A. În Factură, bunurile, lucrările executate sau serviciile prestate se înscriu în coloana 1, grupate pe cote de T.V.A.**

[...]

Din aceste prevederi legale rezultă că sunt interzise procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre. De asemenea 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.

Formularul „factură fiscală” este un document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului, care se întocmește la livrarea produselor și a mărfurilor.

De asemenea, pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor, contribuabilii au obligația de a justifica suma taxei cu documente legale întocmite de contribuabili înregistrați ca plătitori de TVA și să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

**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 și care să fie completată conform legii), iar bunurile să fie achiziționate pentru activitatea firmei și să fie în proprietatea acesteia.

Totodată formularele trebuie să fie achiziționate de la societăți autorizate cu comercializarea acestora.

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.

De asemenea, operațiunile consemnate în formularele procurate și utilizate din alte surse decât cele prevăzute de lege nu pot fi înregistrate în contabilitate, bunurile achiziționate fiind considerate fără documente legale de proveniență.

**Din documentele existente la dosarul cauzei** rezultă că organele de control au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus TVA aferentă unor facturi care nu au fost emise și întocmite conform legii, respectiv nu au completată rubrica privind expediția, lipsesc datele de identificare ale furnizorului și semnătura de primire a beneficiarului. De asemenea, organele de control fac precizarea că pentru o parte din aceste facturi, în urma investigațiilor efectuate, s-a constatat că societățile emitente nu au achiziționat carnetele de facturi din care fac parte documentele mai sus menționate, iar pentru altă parte din facturi operațiunile consemnate în acestea nu au avut loc.

Rezultă că facturile în baza cărora societatea a dedus TVA nu îndeplinesc calitatea de document justificativ de evidențiere în contabilitate a operațiunilor, acestea nefiind completate cu toate elementele obligatorii și fiind procurate din alte surse interzise de lege.

Mai mult decât atât, societatea nu dovedește faptul că operațiunile reflectate în acele facturi sunt reale, însuși organul de control făcând investigații și depistând faptul că operațiunile consemnate în acestea nu au avut loc.

Având în vedere aceste elemente, rezultă că în mod legal organele de control au respins la deducere TVA în sumă de ..... lei, întrucât societatea nu are la baza înregistrărilor în contabilitate documente și operațiuni reale.

De asemenea, în urma cercetărilor pe linie penală a învinuiților ....., director general al societății și ....., director economic al agentului economic, pentru infracțiunile de fals intelectual, uz de fals și evaziune fiscală, în cazul primei persoane și pentru uz de fals și complicitate la evaziunea fiscală, în cazul celei de a doua persoane, Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, în Ordonanța din 29.01.2010 din Dosarul nr. ...., dispune următoarele:

**„I. Încetarea urmăririi penale față de învinuiții:**

- ....., [...], pentru săvârșirea infracțiunilor de fals intelectual prev. de art. 289 C.p., uz de fals prev. de art. 291 C.p. și evaziune fiscală prev. de art. 13 din Legea nr. 87/1994 cu aplic. art. 41 al. 2 C.p., întrucât a intervenit prescripția răspunderii penale (pct. 1 și 2);

- ....., [...], pentru săvârșirea infracțiunilor de uz de fals prev. de art. 291 C.p. și complicitate la evaziune fiscală prev. de art. 26 rap. la art. 13 din Legea nr. 87/1994 cu aplic. art. 41 al. 2 C.p., întrucât a intervenit prescripția răspunderii penale (pct. 1 și 2);

**II. Neînceperea urmării penale față de Cîmpan Eugenia sub aspectul săvârșirii infracțiunii de fals intelectual prev. de art. 289 C.p., întrucât a intervenit prescripția răspunderii penale (pct. 3 – întocmirea facturii fiscale seria ..... din data de ..... emisă de ..... -Iași)''.**

Așa după cum rezultă din dispozitivul Ordonanței nr. .... din 29.01.2010, persoanele învinuite de infracțiunile de fals intelectual, uz de fals și evaziune fiscală au fost scoase de sub urmărire penală deoarece a intervenit prescripția răspunderii penale și nu pentru că nu sunt vinovate.

Mai mult decât atât, referitor la factura seria ..... din data de 06.02.2002 emisă de ..... -Iași, în baza căreia societatea a dedus TVA, în aceeași ordonanță, la pct. 3, se menționează că:

**„Din raportul de constatare tehnico-științifică nr. .... din ..... al IPJ Suceava – ....., rezultă că factura fiscală seria ..... emisă de ..... -Iași a fost completată în întregime de către ....., faptă ce întrunește elementele constitutive ale infracțiunii de fals intelectual prev. de art. 289 C.p., pentru care, însă a fost începută urmărirea penală”.**

Analizând elementele cuprinse în textul Ordonanței nr. ...., se reține că și pe linie penală s-a constatat că facturile în baza cărora societatea a dedus TVA sunt false și prin urmare, nu îndeplinesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative de înregistrare în contabilitate.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate la acest capăt de cerere, faptul că societatea nu dovedește că facturile sunt legale și că operațiunile reflectate sunt reale, precum și faptul că și instanța penală a constatat existența infracțiunilor de fals intelectual, uz de fals și evaziune fiscală, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere **TVA în sumă de ..... lei** aferentă facturilor, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

De asemenea, având în vedere prevederile legale invocate și faptul că TVA care a generat accesoriile este datorată, nu a fost achitată la scadență, și luând în considerare și principiul de drept "**accessorium sequitur principale**" (accesoriul urmează principalul), rezultă că în mod legal organul fiscal a calculat **accesorii în sumă totală de ..... lei** aferente TVA, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 18, art. 19 și art. 20 din OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, pct. 10.12, 10.13 și 10.15 din Hotărârea nr. 401 din 19 mai 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, referitor la aplicarea prevederilor art. 19 și art. 20, art. 22, art. 24, art. 29 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, și ale art. 62 din Hotărârea nr. 598 din 13 iunie 2002 pentru aprobarea Normelor de

aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, art. 6 și în Anexa 1A din HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

### **DECIDE:**

**1. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de ....., cu sediul în municipiul Suceava, str. ...., județul Suceava, împotriva Procesului-verbal nr. ...., emis de Garda Financiară Suceava la data de ....., privind **suma totală de .....**, reprezentând:

- ..... lei – TVA;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

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