



Ministerul Finanțelor Publice



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

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

din \_\_\_\_\_

privind soluționarea contestației formulată de

.....,

din oraș ....., județul Suceava,

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. ...., asupra contestației formulate de ..... cu sediul în oraș ....., județul Suceava.

..... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., cu privire la suma totală de .....**lei**, reprezentând:

- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.02.2010-28.02.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.03.2010-31.03.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.04.2010-30.04.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.07.2010-31.07.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.08.2010-31.08.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA respinsă la rambursare pentru perioada 01.05.2010-30.06.2010;

- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA respinsă la rambursare pentru perioada 01.09.2010-30.09.2010;
- ..... – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei.

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. .... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., cu privire la suma totală de .....lei, din care ..... lei – TVA și ..... – majorări de întârziere aferente TVA.**

În contestația formulată, ..... afirmă că a înregistrat în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” investiții având ca scop îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai construcțiilor din patrimoniul societății și a achiziționat prin contul 301 „Materii prime” materii prime necesare realizării de venituri impozabile, achiziții despre care organele fiscale au considerat că nu au fost folosite pentru obținerea de venituri impozabile de către societate.

Contestatoarea precizează că aceste investiții au fost realizate ca urmare a solicitărilor venite din partea organelor de control de la Protecția Mediului (platforma betonată), Inspecția Muncii (refacerea vestiarelor și a toaletelor și aducerea acestora la parametri igienico-sanitari) și pentru construirea unui șopron conform Autorizației de Construcție „Baza de prelucrare material lemnos” pentru debitare și depozitare material lemnos.

Societatea susține că are ca obiect de activitate fabricarea de mobilier din lemn care include și fabricarea de căsuțe, cuști de câini și alte produse care înglobează materii prime care nu sunt din lemn (polistiren, rigips, tablă, var, vopsea, balamale).

De asemenea, petenta afirmă că, la controlul efectuat a prezentat la solicitarea organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție, bonuri de consum, fișe de produse, devize de lucrări, care nu au fost luate în considerare pe motivul că timpul este prea scurt și trebuie finalizat actul de control în timpul cel mai scurt posibil.

Astfel, susține că organul fiscal nu a recunoscut achizițiile de materii prime și materiale de construcție necesare investițiilor realizate în regie proprie conform devizului de lucrări, că investițiile realizate nu a fost verificate faptic și că materiile prime au fost folosite în realitate în procesul de producție.

Invocă în susținerea contestației prevederile art. 5, art. 6, art. 7 din Codul de procedură fiscală.

În concluzie, societatea solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere atacate.

**II. Prin Decizia de impunere nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., s-a stabilit în sarcina ..... suma totală de .....lei, reprezentând:**

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

Inspecția fiscală desfășurată la ..... a avut ca obiectiv soluționarea cu control ulterior a cererilor de rambursare a sumei negative de TVA înscrisă în decontul de TVA aferent perioadelor 01.01.2010-30.04.2010 și 01.07.2010-31.08.2010 și soluționarea cu control anticipat a cererilor de rambursare a sumei negative de TVA înscrisă în decontul de TVA aferent perioadelor 01.05.2010-30.06.2010 și 01.09.2010-30.09.2010.

**Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, aferentă lunii februarie 2010, organele fiscale au constatat următoarele:**

1. În luna februarie 2010 societatea a dedus TVA în sumă de ....., reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” (adeziv CM 11, cadă, ciment, etc.), investiții care nu au putut fi identificate și au stabilit că aceste achiziții nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Organele fiscale fac mențiunea că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

2. În luna februarie 2010 societatea a înregistrat eronat în jurnalul de cumpărări și în registrul jurnal, TVA deductibilă în sumă de ....., având explicația „PECO”, fără a avea documente justificative (bonuri sau facturi fiscale).

3. Societatea a dedus eronat în luna februarie 2010 TVA în sumă de ....., de pe o factură proformă emisă de ....., act ce nu are calitatea de document justificativ.

**Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, aferentă lunii martie 2010, organele fiscale au constatat următoarele:**

1. În luna martie 2010 societatea a dedus TVA în sumă de ..... lei, reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” (adeziv CM 11, cadă, ciment, etc.), investiții care nu au putut fi identificate și au stabilit că aceste achiziții nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Organele fiscale fac mențiunea că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

2. În luna martie 2010 societatea a înregistrat eronat în jurnalul de cumpărări și în registrul jurnal, TVA deductibilă în sumă de ..... lei, de pe facturi reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 301 „Materii prime” (var,

vopsea, plasă, cabină hidromasaj, polistiren, gresie) ce nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de societate, contribuabilul neputând justifica necesitatea acestor achiziții în obținerea produselor din lemn pe care le realizează.

3. În perioada verificată, societatea a înregistrat eronat în jurnalul de cumpărări și în registrul jurnal, TVA deductibilă în sumă de ....., având explicația ..... fără a avea documente justificative (bonuri sau facturi fiscale). Referitor la facturile înregistrate în registrul jurnal ca fiind de la ....., organele fiscale fac mențiunea că agentul economic supus verificării nu a declarat aceste achiziții în declarația informativă 394 și nici ..... nu a declarat aceste livrări.

**Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, aferentă lunii aprilie 2010, organele fiscale au constatat următoarele:**

1. În luna aprilie 2010 societatea a dedus TVA în sumă de ....., reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” (adeziv CM 11, cadă, ciment, etc.), investiții care nu au putut fi identificate și au stabilit că aceste achiziții nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Organele fiscale fac mențiunea că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

2. În luna aprilie 2010 societatea a înregistrat eronat în jurnalul de cumpărări și în registrul jurnal, TVA deductibilă în sumă de ..... lei, de pe o factură reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 301 „Materii prime” (var, vopsea, plasă, cabină hidromasaj, polistiren, gresie) ce nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de societate, contribuabilul neputând justifica necesitatea acestor achiziții în obținerea produselor din lemn pe care le realizează.

**Referitor la TVA respinsă la rambursare în sumă de ..... lei, aferentă lunilor mai și iunie 2010, organele fiscale au constatat următoarele:**

1. În luna mai 2010 societatea a dedus TVA în sumă de ..... lei, reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” (adeziv CM 11, cadă, ciment, etc.), investiții care nu au putut fi identificate și au stabilit că aceste achiziții nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Organele fiscale fac mențiunea că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

**Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, aferentă lunii iulie 2010, organele fiscale au constatat următoarele:**

1. În luna iulie 2010 societatea a dedus TVA în sumă de ..... lei, reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” (adeziv CM 11, cadă, ciment, etc.), investiții care nu au putut fi identificate și au stabilit că aceste achiziții nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Organele fiscale fac mențiunea că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

2. În perioada verificată, societatea a înregistrat eronat în jurnalul de cumpărări și în registrul jurnal, TVA deductibilă în sumă de ..... lei, având explicația ..... fără a avea documente justificative (bonuri sau facturi fiscale).

**Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, aferentă lunii august 2010, organele fiscale au constatat următoarele:**

1. În luna august 2010 societatea a dedus TVA în sumă de ....., reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” (adeziv CM 11, cadă, ciment, etc.), investiții care nu au putut fi identificate și au stabilit că aceste achiziții nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Organele fiscale fac mențiunea că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

2. În luna august 2010 societatea a înregistrat eronat în jurnalul de cumpărări și în registrul jurnal, TVA deductibilă în sumă de ..... lei, de pe o factură reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 301 „Materii prime” (polistiren, gresie) ce nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de societate, contribuabilul neputând justifica necesitatea acestor achiziții în obținerea produselor din lemn pe care le realizează.

**Referitor la TVA respinsă la rambursare în sumă de ..... lei, aferentă lunii septembrie 2010, organele fiscale au constatat următoarele:**

1. În luna septembrie 2010 societatea a dedus TVA în sumă de ....., reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” (adeziv CM 11, cadă, ciment, etc.), investiții care nu au putut fi identificate și au stabilit că aceste achiziții nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Organele fiscale fac mențiunea că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

2. În bilanțul de verificare încheiat la data de 30.09.2010 agentul economic a înregistrat rulaj în lună al contului 4426-„TVA deductibilă” suma de ..... lei, iar în decontul TVA depus pentru aceeași perioadă la rândul 30-„Total taxă dedusă” societatea declară suma de ..... lei. Organele fiscale au constatat că pentru diferența în sumă de ..... lei (..... lei – ..... lei) societatea nu are drept de deducere, fiind preluată eronat în decontul TVA.

Pentru neachitarea la scadență a TVA, organele fiscale au calculat accesorii în sumă totală de .....

**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 – TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de**

**inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă ..... are dreptul la deducerea TVA aferentă achiziției de bunuri înregistrate pe investiții, în condițiile în care societatea nu face dovada că acestea au fost utilizate pentru acea investiție și în scopul operațiunilor taxabile ale firmei.**

**În fapt**, organele fiscale au constatat că, în perioada supusă verificării, societatea a dedus **TVA în sumă de ..... lei** (din care ..... în luna februarie 2010, ..... lei în luna martie 2010, ..... în luna aprilie 2010, ..... lei în luna mai 2010, ..... lei în luna iulie 2010, ..... în luna august 2010 și ..... în luna septembrie 2010), reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs” (adeziv CM 11, cadă, ciment, etc.), investiții care nu au putut fi identificate și au stabilit că aceste achiziții nu au legătură cu activitatea economică desfășurată. Organele fiscale fac mențiunea că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

Organele fiscale au respins la deducere TVA aferentă acestor achiziții și a stabilit suplimentar în sarcina societății suma de ..... lei, **reprezentând TVA.**

Contestatoarea precizează că aceste investiții au fost realizate ca urmare a solicitărilor venite din partea organelor de control de la Protecția Mediului (platforma betonată), Inspecția Muncii (refacerea vestiarelor și a toaletelor și aducerea acestora la parametri igienico-sanitari) și pentru construirea unui șopron conform Autorizației de Construcție „Baza de prelucrare material lemnos” pentru debitare și depozitare material lemnos.

Societatea susține că are ca obiect de activitate fabricarea de mobilier din lemn care include și fabricarea de căsuțe, cuști de câini și alte produse care înglobează materii prime care nu sunt din lemn (polistiren, rigips, tablă, var, vopsea, balamale).

De asemenea, petenta afirmă că, la controlul efectuat a prezentat la solicitarea organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție, bonuri de consum, fișe de produse, devize de lucrări, care nu au fost luate în considerare de către acesta, dar nu depune în susținerea contestației documente care să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală.

**În drept**, 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 analizei, unde se precizează că:

**ART. 145**

**“Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

**(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

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

**a) operațiuni taxabile;**

Din aceste texte de lege rezultă că, din punctul de vedere al TVA, dreptul de deducere ia naștere în momentul în care are loc exigibilitatea acesteia, iar persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, cu condiția ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că echipa de inspecție fiscală a verificat achizițiile efectuate de societate (polistiren, adeziv, cadă, fibră sticlă, ciment Bicz, tablă țiglă, jgheab, burlan, oțel beton, etc.) și a constatat că bunurile au fost înregistrate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs”, dar investițiile respective nu au putut fi identificate și au stabilit că achizițiile nu au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile ale firmei. De asemenea, au constatat și faptul că în perioada ianuarie-septembrie 2010 rulajul debitor al contului 231 este de ..... lei pentru care societatea nu a putut justifica investițiile efectuate.

Contestatoarea precizează că aceste investiții au fost realizate ca urmare a solicitărilor venite din partea organelor de control de la Protecția Mediului (platforma betonată), Inspecția Muncii (refacerea vestiarelor și a toaletelor și aducerea acestora la parametri igienico-sanitari) și pentru construirea unui șopron conform Autorizației de Construcție „Baza de prelucrare material lemnos” pentru debitare și depozitare material lemnos, având ca obiect de activitate fabricarea de mobilier din lemn care include și fabricarea de căsuțe, cuști de câini și alte produse care înglobează materii prime care nu sunt din lemn (polistiren, rigips, tablă, var, vopsea, balamale).

În cazul de față, se pune problema dacă bunurile respective au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

Astfel, pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, nu este suficientă existența unor facturi, contribuabilul având obligația să facă dovada că achizițiile respective vor fi utilizate în interesul operațiunilor sale taxabile.

Așa după cum rezultă din documentele ce le deținem, societatea a înregistrat materialele achiziționate în contul 231 „Investiții în curs”, ceea ce înseamnă că a realizat lucrări de investiții, or din documentele existente la dosar rezultă că societatea doar a achiziționat diverse materiale de construcții.

Întrucât societatea a înregistrat materialele respective în contul 231 „Investiții în curs”, rezultă că materialele în cauză au fost date în consum, iar societatea trebuie să facă dovada punerii acestora în operă și utilizării acestora pentru investiția respectivă și în folosul operațiunilor sale taxabile.

În susținerea afirmațiilor sale, societatea nu depune nici un document prin care să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală. Astfel, societatea nu dovedește realitatea operațiunilor efectuate, respectiv nu anexează devize de lucrări și alte documente din care să rezulte că bunurile achiziționate au fost și utilizate la acele investiții și că la rândul lor, investițiile sunt efectuate în scopul desfășurării activității firmei.

Întrucât societatea nu demonstrează că bunurile respective au fost utilizate pentru operațiunile taxabile ale firmei, rezultă că nu are dreptul la deducerea TVA aferentă achiziției acestora.

- În susținerea afirmațiilor sale, contestatoarea are sarcina de a-și dovedi actele și faptele sale, conform prevederilor **art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

#### **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.**

**[...]”.**

**Având în vedere** că societatea nu face dovada că bunurile achiziționate au fost utilizate pentru realizarea investiției, respectiv în interesul afacerii, și ținând cont de prevederile legale invocate, rezultă că în mod legal nu s-a admis la deducere TVA în sumă de ..... lei, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesuținută cu documente contestația** formulată cu privire la această sumă.

**2. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea TVA aferentă achiziționării de materii prime, în condițiile în care nu face dovada că acestea au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate, s-a constatat că, în perioada supusă verificării, societatea a înregistrat eronat în jurnalul de cumpărări și în registrul jurnal, TVA deductibilă în sumă de ..... lei (din care ..... lei în luna martie 2010, ..... lei în luna aprilie 2010 și suma de ..... lei în luna august 2010), de pe facturi reprezentând diverse bunuri înregistrate în contul 301 „Materii prime” (var, vopsea, plasă, cabină hidromasaj, polistiren, gresie) ce nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de societate, contribuabilul neputând justifica necesitatea acestor achiziții în obținerea produselor din lemn pe care le realizează.

Organele fiscale au respins la deducere TVA aferentă acestor achiziții și a stabilit suplimentar în sarcina societății suma de ..... lei, reprezentând TVA.



Societatea afirmă că are ca obiect de activitate fabricarea de mobilier din lemn care include și fabricarea de căsuțe, cuști de câini și alte produse care înglobează materii prime care nu sunt din lemn (polistiren, rigips, tablă, var, vopsea, balamale) și că materiile prime au fost folosite în procesul de producție.

De asemenea, petenta afirmă că, la controlul efectuat a prezentat la solicitarea organelor de inspecție fiscală rapoarte de producție, bonuri de consum, fișe de produse, devize de lucrări, care nu au fost luate în considerare de către acesta, dar în susținerea contestației nu depune documente prin care să facă dovada celor susținute și care să contrazică constatările organelor fiscale.

**În drept**, 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 analizei:

#### **ART. 145**

**“Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

**(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

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

**a) operațiuni taxabile;”.**

Din aceste texte de lege rezultă că, din punctul de vedere al TVA, dreptul de deducere ia naștere în momentul în care are loc exigibilitatea acesteia, iar persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, cu condiția ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a achiziționat materii prime, pentru care a dedus TVA, dar nu le-a utilizat în folosul operațiunilor sale taxabile.

Societatea afirmă că bunurile respective au fost utilizate în procesul de producție, deci că sunt aferente activității desfășurate, dar nu depune nici un document prin care să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală. Astfel, societatea nu dovedește realitatea operațiunilor efectuate, respectiv nu anexează documente din care să rezulte că bunurile achiziționate au fost utilizate în procesul de producție și că în urma acestuia au rezultat produsele finite corespunzătoare obiectului de activitate al firmei.

- Conform prevederilor **art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, societatea are sarcina de a-și dovedi actele și faptele sale:

## **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. [...]”.**

Întrucât societatea nu dovedește cu documente faptul că bunurile achiziționate drept materii prime au fost consumate în procesul de producție și că în urma acestuia au rezultat produsele finite corespunzătoare obiectului de activitate al firmei, rezultă că în mod legal organele fiscale au constatat că materiile prime achiziționate nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile. Rezultă că societatea nu are dreptul la deducerea TVA aferentă cheltuielilor cu aceste materii prime achiziționate, nefăcând dovada efectuării acestora în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate mai sus, faptul că societatea a dedus nejustificat TVA aferentă achiziției de bunuri care nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, precum și faptul că petenta nu dovedește cu documente faptul TVA este aferentă achizițiilor care au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere **TVA în sumă de ..... lei**, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată cu privire la această sumă.**

**3. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea TVA aferentă unor achiziții, în condițiile în care operațiunile respective nu au la bază un document justificativ.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate s-a constatat că, în perioada verificată, societatea a înregistrat eronat în jurnalul de cumpărări și în registrul jurnal, TVA deductibilă în sumă de ..... lei ( din care ..... în luna februarie 2010, ..... în luna martie 2010, ..... lei în luna iulie 2010), fără a avea documente justificative (bonuri sau facturi fiscale).

De asemenea, s-a mai constatat că societatea a dedus eronat în luna februarie 2010 TVA în sumă de ....., de pe o factură proformă emisă de ....., act ce nu are calitatea de document justificativ.

Organele fiscale au respins la deducere TVA aferentă acestor achiziții și a stabilit suplimentar în sarcina societății suma de ..... lei, reprezentând TVA.

Societatea afirmă că bunurile achiziționate sunt folosite pentru investiții și sunt aferente desfășurării activității firmei, dar nu anexează nici un document la contestația formulată, prin care să contrazică constatările organelor fiscale.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 146 și art. 155** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

**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;**

[...]”.

**ART. 155**

**“Facturarea**

**(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.**

[...]

**(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

**a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;**

**b) data emiterii facturii;**

**c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;**

**d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;**

**e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;**

**f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare**

fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152<sup>1</sup>, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152<sup>2</sup>, la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.

[...]”.

Din textele de lege citate mai sus se reține că o persoană impozabilă are dreptul la deducerea TVA aferentă bunurilor care i-au fost livrate, dar cu condiția ca acea persoană să dețină o factură emisă de furnizor în conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal.

Art. 155 din același act normativ stipulează că pentru livrarea de bunuri, persoana impozabilă care o efectuează trebuie să emită o factură către beneficiar care trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii, cum ar fi numele furnizorului, numele beneficiarului, data emiterii facturii, data livrării bunurilor, cota de taxă aplicată, etc., elemente necesare pentru identificarea părților participante la acea operațiune și pentru demonstrarea realității acesteia.

- Referitor la aplicarea prevederilor **art. 146** mai sus citat, la **pct. 46** din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, 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. [...]**

**(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. 45<sup>1</sup>”.**

Din aceste prevederi legale se reține că, o persoană impozabilă are dreptul de a deduce TVA, numai în situația în care deține un exemplar în original al facturii, iar în situația achiziționării de carburanți auto, dreptul de deducere poate avea loc numai dacă acea persoană deține un exemplar în original al bonurilor fiscale, întocmit conform prevederilor menționate.

- Totodată Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la **art. 6**, prevede 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”.**

Conform acestora prevederi legale, orice operațiune economico-financiară efectuată, în cazul de față achiziția de bunuri, trebuie consemnată în momentul în care se efectuează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

De asemenea, aceste documente justificative vor sta la baza înregistrărilor în evidența contabilă, iar persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Se reține astfel că, pentru deducerea TVA aferentă achiziției de bunuri, persoana impozabilă trebuie se dețină în original o factură care să cuprindă o serie de elemente obligatorii, prin care să se identifice operațiunea respectivă și să se demonstreze că este reală.

Totodată, în situația achiziționării de carburanți auto, persoana impozabilă trebuie se dețină în original un exemplar al bonurilor fiscale.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a dedus TVA aferentă achiziției de bunuri și de combustibil pentru care nu deține documente justificative, respectiv facturi sau bonuri fiscale. De asemenea, a dedus TVA aferentă unei facturi proforme, deci nu în baza exemplarului original al facturii.

Societatea nu anexează la contestația formulată documente prin care să facă dovada că a dedus TVA aferentă achizițiilor pe bază de documente justificative.

- Conform prevederilor **art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, societatea are sarcina de a-și dovedi actele și faptele sale:

#### **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.**

[...]”.

Având în vedere că dreptul de deducere a TVA se efectuează numai în baza exemplarului original al facturii sau al bonurilor fiscale, completate conform prevederilor legale menționate, documente care dobândesc calitatea de documente justificative de înregistrare în contabilitate și prin care se dovedește realitatea operațiunii efectuate, faptul că societatea a dedus nejustificat TVA fără a avea la baza înregistrării operațiunii un exemplar în original al unei facturi sau bon fiscal de achiziție combustibil, precum și faptul că petenta nu anexează la contestația formulată documente prin care să facă dovada că a dedus TVA aferentă achizițiilor în baza formularului în original al documentelor justificative, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere TVA în sumă de ..... lei, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată cu privire la această sumă.

**4. Referitor la suma ..... lei, reprezentând TVA respinsă la rambursare, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ....., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea TVA, în condițiile în care a declarat la organul fiscal o sumă mai mare decât cea rezultată din evidența contabilă.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate, organele fiscale au constatat că, în bilanța de verificare încheiată la data de 30.09.2010, agentul economic a înregistrat rulaj în lună al contului 4426-„TVA deductibilă” suma de ..... lei, iar în decontul TVA depus pentru aceeași perioadă la rândul 30-„Total taxă dedusă” declară suma de ..... lei. Organele fiscale au constatat că pentru diferența în sumă de ..... lei (..... lei – ..... lei) societatea nu are drept de deducere, fiind preluată eronat în decontul TVA.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 156<sup>2</sup>** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

**ART. 156<sup>2</sup>**

**“Decontul de taxă**

**(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.**

**(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147<sup>1</sup> alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.**

**[...]”.**

Din aceste prevederi legale se reține că persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA au obligația de a depune la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă. Acest decont se depune până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

Prin decontul de TVA, persoana impozabilă declară care este suma TVA deductibilă pentru care a luat naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare.

- În ceea ce privește dreptul de deducere a TVA, sunt aplicabile prevederile **art. 125<sup>1</sup> alin. 1 pct. 29, art. 146 alin. 1 lit. a și art. 158 alin. 1** din același act normativ, unde se precizează că:

**ART. 125<sup>1</sup>**

**“Semnificația unor termeni și expresii**

**(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:**

**[...]**

**29. taxă deductibilă reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate;**

**[...]”.**

#### **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;**

**[...]”.**

#### **ART. 158**

##### **“Responsabilitatea plătitorilor și a organelor fiscale**

**(1) Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la art. 156<sup>2</sup> - 156<sup>4</sup>, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamale în vigoare.**

**[...]”.**

- Totodată, Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, la **art.6** stipulează că la baza înregistrării oricărei operațiuni în evidența contabilă se regăsește un document care poartă denumirea de document justificativ:

#### **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 prevederile legale citate mai sus rezultă că taxa deductibilă este suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate. Pentru a-și putea exercita dreptul de deducere, acea persoană trebuie să dețină o factură, care să fie emisă conform prevederilor legale, iar bunurile achiziționate să fie destinate în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

De asemenea, baza înregistrării oricărei operațiuni în evidența contabilă se regăsește un document care poartă denumirea de document justificativ.

Totodată persoana obligată la plata taxei este direct răspunzătoare pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor la organul fiscal competent.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a declarat, prin decontul de TVA aferent lunii septembrie 2010, o sumă mai mare decât cea rezultată din evidența contabilă.



Se reține că diferența în sumă de ..... lei, care nu a fost înregistrată în evidența contabilă, nu are la bază o factură sau un alt document justificativ de înregistrare în contabilitate, așa cum prevede Codul fiscal și Legea contabilității nr. 82/1991.

- Potrivit prevederilor **art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, societatea are sarcina de a-și dovedi actele și faptele sale:

#### **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.**

[...]”.

Deoarece pentru suma de ..... lei, societatea nu deține și nu anexează la contestația formulată documente justificative, prin care să dovedească dreptul de deducere a TVA, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la rambursare TVA solicitată în sumă de ..... lei, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesuținută cu documente contestația formulată cu privire la suma de ..... lei, reprezentând TVA.**

De asemenea, având în vedere că nu se contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere, iar pentru TVA în sumă de ..... lei care a generat aceste majorări, contestația a fost respinsă **ca neîntemeiată și nesuținută cu documente**, potrivit prevederilor legale mai sus citate, precum și principiului de drept „**accessorium sequitur principale**” – **accesoriul urmează principalul**, urmează a se **respinge ca neîntemeiată și nesuținută cu documente contestația** și pentru **majorările de întârziere** aferente TVA în cuantum de .....

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 6, art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 125<sup>1</sup> alin. 1 pct. 29, art. 145 alin. 2 lit. a, art. 146, art. 155, art. 156<sup>2</sup>, art. 158 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, pct. 46 din Hotărârea nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicare a prevederilor art. 146 din Codul fiscal, 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 .....**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-SV ....., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., emisă în

baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., cu privire la suma totală de .....lei, reprezentând:

- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.02.2010-28.02.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.03.2010-31.03.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.04.2010-30.04.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.07.2010-31.07.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA stabilită suplimentar pentru perioada 01.08.2010-31.08.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA respinsă la rambursare pentru perioada 01.05.2010-30.06.2010;
- ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei;
- ..... lei – TVA respinsă la rambursare pentru perioada 01.09.2010-30.09.2010;
- ..... – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei.

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