



Ministerul Finanțelor Publice

....

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

DECIZIA NR. 37

din 18.04.2012

privind soluționarea contestației formulate de

.....

din localitatea, jud. Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. și reînregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr., înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub nr., cu privire la reluarea soluționării contestației formulate de, din localitatea, jud. Suceava, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de control fiscal sub nr.

Prin Decizia nr., DGFP Suceava a suspendat soluționarea contestației formulate de împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de control fiscal sub nr., până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

Activitatea de inspecție fiscală, prin adresa nr., înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub nr., ne transmite că motivul pentru care s-a dispus soluționarea contestației a încetat definitiv și anexează în acest sens hotărârea definitivă dată de instanță.

Prin Sentința penală nr., rămasă definitivă la data de, Judecătoria, în dosarul nr., respinge plângerea formulată de DGFP Suceava, în contradictoriu cu intimatul – administrator al societății și menține Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria nr. din și Rezoluția nr. a prim-procurorului Parchetului de pe lângă Judecătoria, ca fiind temeinice și legale.

Prin Rezoluția nr., Parchetul de pe lângă Judecătoria dispune încetarea urmăririi penale pentru fapta prevăzută de art. 9 lit. b, c din Lg 241/2005 față de învinuitul

Urmare celor precizate, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava va proceda la analiza pe fond a cauzei, având în vedere că motivul care a determinat suspendarea a încetat.

..... contestă parțial măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., privind **suma totală contestată de**, reprezentând:

- – TVA;
- lei – majorări 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 învestită să se pronunțe asupra contestației.

I., având sediul în localitatea, jud. Suceava, contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., privind suma totală contestată de, reprezentând:

- lei – TVA aferentă livrării de material lemnos în anul 2007, pentru care organele de control fiscal au constatat că societatea nu a întocmit factură;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de lei;
- lei – TVA aferentă livrării de material lemnos în anul 2008, pentru care organele de control fiscal au constatat că societatea nu a întocmit factură;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de lei;
- lei – TVA aferentă cheltuielilor cu carburanți, pentru care organele de control fiscal au constatat că au fost deduse nejustificat;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de lei;
- lei – TVA aferentă cheltuielilor pentru care organele de control fiscal au constatat că nu sunt aferente veniturilor impozabile;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de lei.

În contestația depusă, societatea susține că formulează contestație împotriva deciziei de impunere nr., aducând ca motive faptul că la cap. III.2.1. se specifică faptul că în anul 2007 societatea a livrat bunuri și a emis facturi fiscale fără să colecteze TVA în sumă totală de, conform anexei 2 și 3. Petenta menționează că o parte din avizele respective reprezintă material lemnos livrat către diverși agenți economici (taxare inversă), după cum urmează:

- aviz nr. în valoare de și lei TVA, livrat către care este plătitor de TVA;
- aviz nr. în valoare de lei și lei TVA, livrat către
- aviz nr. în valoare de lei lei TVA, livrat către

- aviz nr. în valoare de lei lei TVA, livrat către
- aviz nr. în valoare de lei și lei TVA, livrat către Vaslui care/..... în valoare de lei și lei TVA, livrat către SC Vaslui;
- aviz nr. în valoare de lei și lei TVA, livrat către SC care este plătitor de TVA.

Aceste avize cumulează suma de lei și **TVA de** – suma stabilită de plată de către organul de control împreună cu majorările de întârziere.

Contestatoarea precizează că aceeași situație este menționată și pentru anul 2008, când s-a livrat material lemnos către agenți economici plătitori de TVA, după cum urmează:

- aviz nr. în valoare de lei și lei TVA, livrat către SC Dragalina care este plătitor de TVA;
- aviz nr. în valoare de lei și lei TVA, livrat către SC SRLcare este plătitor de TVA;
- aviz nr. în valoare de lei și lei TVA, livrat către SC SRL
- aviz nr. în valoare de lei și lei TVA, livrat către SC SRL

Avizele cumulează suma lei și **TVA este în sumă delei.**

Petenta mai menționează faptul că la cap. III.2.3. se precizează faptul că, în perioada 01.01.2007-31.12.2009, societatea a dedus nejustificat TVA aferentă carburanților în sumă de, din care **TVA de lei**, reprezentând consum benzină nejustificat, specificând faptul că o serie de utilaje printre care și buldozerul din dotarea societății, consumă motorină, fapt care este greșit, deoarece buldozerul consumă benzină și nu motorină.

Petenta afirmă că în timpul controlului a prezentat un referat cu privire la consumul de benzină aferent generatorului care produce energie electrică atât la bancă folosit la debitarea materialului lemnos, cât și la răcirea și depozitarea laptelui, precum și pentru motopompa pentru vidanjare și drujbe, însă nu cunoaște dacă acest referat a fost luat în considerare de către organul de control, întrucât în actul de control nu se precizează acest fapt.

Societatea susține că, în urma reanalizării consumului de carburanți, a întocmit referatul pe care îl anexează la contestația formulată, privind consumul de carburanți (benzină) din perioada ianuarie 2007-decembrie 2009, astfel:

- generatorul electric, consumă pentru perioada 2007-2009 cantitatea de litri benzină, după cum urmează:
 anul 2007 – 365 zile x 20 ore/zi x 5 litri/oră = litri
 anul 2008 – 365 zile x 20 ore/zi x 5 litri/oră = litri
 anul 2009 – 365 zile x 20 ore/zi x 5 litri/oră = litri
- motopompa de vidanjare a zerului și reziduurilor
 anul 2007 – 365 zile x 15 ore/zi x 5 litri/oră = litri x 3 ani = litri
- drujbe = 5 buc x 260 zile x 8 ore x 2,5 litri/oră = 5.200 x 3 ani = litri

- buldozer = 1 buc x 260 zile x 8 ore/zi x 9 litri/oră x 3 ani = litri.

Rezultă un total consum benzină pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009 = litri x 3,90 lei/litru = lei (din care TVA lei).

Contestatoarea menționează faptul că benzina consumată cu generatorul electric și motopompele respective, din perioada 01.01.2007-31.12.2009, a fost folosită la prelucrarea, depozitarea și conservarea cantității de aproximativ litri lapte, conform datelor din evidența contabilă a societății, iar buldozerul menționat mai sus, a fost folosit în activitatea de construire și amenajare a căilor de acces către parchetul de exploatare a materialului lemnos din diverse localități.

Petenta mai afirmă faptul că la cap. III pct. 4 se menționează faptul că societatea a înregistrat în contabilitate facturi fiscale reprezentând ambalaje, piese, mijloace fixe în valoare de lei și **TVA de lei** (calculând în același timp majorări de întârziere), ce nu sunt aferente veniturilor impozabile, fapt care este total greșit, întrucât materialele respective (cutii carton, saci polietilenă, mașină vidat, etc.) au fost folosite în activitatea de producție a societății (conservare, ambalare și transportare la punctele de desfacere a cașcavalului), societatea procesând în această perioadă cantitatea de aproximativ litri lapte.

În referatul anexat la contestație, petenta precizează că în perioada 01.01.2007-31.12.2009 a prelucrat cantitatea de litri lapte, pentru care a folosit generator electric pentru răcirea și depozitarea laptelui, a folosit motopompă pentru vidanajarea reziduurilor și a zerului. De asemenea, susține că a folosit două banzice pentru prelucrarea lemnului, pentru care a folosit drept combustibil benzină, utilizând 5 drujbe și un buldozer pentru amenajarea și construirea drumurilor.

În consecință, societatea solicită analiza celor menționate, luând în calcul atât sumele care în mod eronat au fost stabilite de organul de control, la care au fost calculate **majorări de întârziere în sumă totală de lei**.

În urma adresei nr. a DGFP Suceava, prin care s-a solicitat petentei precizarea sumelor contestate, defalcate pe categorii de impozite, taxe, accesorii, prin adresa nr., înregistrată la DGFP Suceava, societatea precizează că suma totală contestată este de, reprezentând:

- lei – TVA aferentă livrării de material lemnos în anul 2007, pentru care organele de control fiscal au constatat că societatea nu a întocmit factură;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă delei;
- lei – TVA aferentă livrării de material lemnos în anul 2008, pentru care organele de control fiscal au constatat că societatea nu a întocmit factură;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ...ei;
- lei – TVA aferentă cheltuielilor cu carburanți, pentru care organele de control fiscal au constatat că au fost deduse nejustificat;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă delei;
- lei – TVA aferentă cheltuielilor pentru care organele de control fiscal au constatat că nu sunt aferente veniturilor impozabile;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA în sumă delei.

Petenta face mențiunea că majorările de întârziere contestate au fost stabilite prin raportarea sumei reprezentând majorările de întârziere la suma totală reprezentând TVA, stabilită de organul de control, respectiv :

II. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., a stabilit în sarcina societății suma totală de lei, reprezentând accesorii impozit pe profit în sumă delei, TVA în sumă de lei, accesorii aferente TVA în sumă de lei, din care petenta contestă suma de, reprezentând: - TVA și lei - majorări de întârziere aferente TVA.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că, în perioada 2007-2009, societatea nu a colectat **TVA în sumă delei**, aferentă veniturilor realizate din livrarea bunurilor și neînregistrate în evidența contabilă, respectiv din activitatea de comercializare a materialului lemnos, astfel:

- în anul 2007 a livrat bunuri și a emis facturi fiscale și avize către diverse persoane fizice și juridice pentru care trebuia să colecteze TVA în sumă de, conform situației prezentate în anexele nr. 2 și 3 la Raportul de inspecție fiscală nr., în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr.;
- în anul 2008 a livrat bunuri și a emis avize cu materiale lemnoase către diverse persoane fizice și persoane juridice înregistrate ca fiind plătitoare de TVA, fără a colecta TVA în sumă de lei, conform situației prezentate în anexa 4 la RIF;
- în anul 2009 a livrat bunuri și a emis avize cu materiale lemnoase către diverse persoane fizice și persoane juridice înregistrate ca fiind plătitoare de TVA, fără a colecta TVA în sumă de lei, conform situației prezentate în anexa 4 la RIF.

De asemenea, în perioada 01.01.2007-.31.12.2009, societatea a dedus TVA aferentă cheltuielilor cu carburanți. În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea înregistrează drept carburant, atât motorină cât și benzină, aceasta deținând în patrimoniu următoarele mijloace fixe:

- 13 autospeciale, ce consumă motorină;
- 6 utilaje (tafuri, ifroane, buldozere, tractoare), ce consumă motorină;
- motopompa de vidanjare, ce consumă benzină;
- un generator pentru furnizare energie electrică, ce consumă benzină;
- 5 drujbe, ce consumă benzină.

Organele de inspecție fiscală au calculat un consum stas, estimat pe baza consumurilor, și au constatat că societatea a dedus nejustificat **TVA în sumă de lei**, aferentă cheltuielilor nejustificate cu benzina în perioada 01.01.2007-31.12.2009, astfel:

- în anul 2007, TVA în sumă de lei;
- în anul 2008, TVA în sumă de lei;
- în anul 2009, TVA în sumă de lei.

În perioada 01.01.2008-31.12.2009, societatea a dedus **TVA în sumă de** lei, aferentă unor cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor impozabile, situația facturilor fiscale fiind prezentată în anexa 7 la RIF.

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, reprezentând TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr., înregistrată la AIF sub nr., cauza supusă soluționării este dacă avea obligația colectării TVA aferentă livrării de bunuri pentru care nu a emis factură, în condițiile în care societatea susține că livrarea este supusă taxării inverse și că nu are obligația colectării taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că, în perioada 2007-2009, societatea nu a colectat **TVA în sumă de** lei, aferentă veniturilor realizate din livrarea bunurilor și neînregistrate în evidența contabilă, respectiv din activitatea de comercializare a materialului lemnos, astfel:

- în anul 2007 a livrat bunuri și a emis facturi fiscale și avize către diverse persoane fizice și juridice la care trebuia să colecteze TVA în sumă de, conform situației prezentate în anexele nr. 2 și 3 la Raportul de inspecție fiscală nr., în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr.;
- în anul 2008 a livrat bunuri și a emis avize cu materiale lemnoase către diverse persoane fizice și persoane juridice înregistrate ca fiind plătitoare de TVA, fără a colecta TVA în sumă de lei, conform situației prezentate în anexa 4 la RIF;
- în anul 2009 a livrat bunuri și a emis avize cu materiale lemnoase către diverse persoane fizice și persoane juridice înregistrate ca fiind plătitoare de TVA, fără a colecta TVA în sumă de lei, conform situației prezentate în anexa 4 la RIF.

Din TVA în sumă totală de lei, stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, societatea contestă **suma de** lei, reprezentând TVA aferentă anului 2007 și **suma de** lei, reprezentând TVA aferentă anului 2008, precizând că avizele cu care s-a livrat marfa reprezintă material lemnos livrat către diverși agenți economici, iar operațiunea este supusă taxării inverse.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 125^{^1} și art. 126** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, precizează că:

ART. 125^{^1}

“Semnificația unor termeni și expresii

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

[...]

28. taxă colectată reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă, precum și taxa aferentă operațiunilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei, conform art. 150 - 151^{^1};

[...]”.

ART. 126

“Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

[...]”.

Conform acestor prevederi legale, livrările de bunuri sunt operațiuni supuse TVA.

- Totodată, Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, 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”.

Din aceste prevederi legale se reține că, orice operațiune economico-financiară care este efectuată de un contribuabil trebuie consemnată în momentul în care s-a efectuat într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

În situația livrării de bunuri, documentul justificativ de înregistrare în contabilitate este factura, care trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii, așa cum rezultă și din prevederile **art. 155** din Codul fiscal:

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 lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

[...]

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor mențiuni:

1. în cazul în care nu se datorează taxa, o mențiune referitoare la prevederile aplicabile din acest titlu sau din Directiva a 6-a, ori mențiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România" sau, după caz, "neinclus în baza de impozitare";

2. în cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b) - d) și g) sau ale art. 160, o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei a 6-a ori mențiunea "taxare inversă";

[...]”.

- Sunt aplicabile în acest sens și prevederile **art. 160** din Codul fiscal, modificat, și ale **pct. 82** din HG Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează că:

ART. 160

„Măsuri de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

[...]

e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.

(4) Beneficiarii care sunt persoane impozabile cu regim mixt aplică și prevederile art. 147, în funcție de destinația achizițiilor respective.

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)".

“Norme metodologice:

82. (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, și operațiunea în cauză să fie taxabilă. Măsurile de simplificare se aplică numai pentru operațiuni realizate în interiorul țării astfel cum este definit la art. 125² din Codul fiscal.

[...]

(5) În cazul livrărilor/prestărilor, prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fără taxă și fac mențiunea "taxare inversă". Taxa se calculează de către beneficiar asupra sumei plătite în avans și se înscrie în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

(6) Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxare inversă.

[...]

(9) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.

[...]"

Din prevederile legale mai sus invocate se reține că persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri are obligația de a emite o factură, care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu o serie de elemente, printre care și cota de taxă, taxa colectată, iar în situația în care nu se datorează taxa, trebuie să cuprindă, după caz, mențiunea "scutit cu drept de deducere", "scutit fără drept de deducere", "neimpozabilă în România", "neinclus în baza de impozitare" sau mențiunea "taxare inversă".

În cazul de față, deoarece societatea susține că operațiunea desfășurată este supusă taxării inverse, mențiunea care ar fi trebuit să apară pe factura emisă alături de celelalte elemente obligatorii era **"taxare inversă"**.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificării efectuate, organele fiscale au constatat că societatea a livrat o serie de bunuri și a emis avize, dar pentru veniturile realizate nu a colectat TVA aferentă operațiunii.

Așa după cum rezultă din prevederile legale menționate la acest capăt de cerere, pentru livrările de bunuri se colectează TVA.

Societatea susține că operațiunea este supusă taxării inverse, dar nu anexează facturi care să fie completate cu toate elementele obligatorii, inclusiv cu mențiunea „taxare inversă”, factura fiind documentul justificativ de înregistrare în contabilitate a operațiunii.

În condițiile în care furnizorul bunurilor nu emite facturi fiscale, nu pot fi aplicate măsurile simplificate, întrucât nici beneficiarul nu are posibilitatea să colecteze TVA în numele furnizorului deoarece nu deține factură fiscală întocmită conform prevederilor legale.

De asemenea, în referatul cuprinzând propuneri de soluționare a contestației formulate de societate, organele fiscale fac precizarea:

„Organele de inspecție fiscală au constatat la că a efectuat livrări de material lemnos cu avize de însoțire material lemnos către diverse persoane fizice și juridice fără a emite facturi fiscale și fără a fi înregistrate în contabilitate, conform situației prezentate în anexele nr. 3 și 4 la Raportul de inspecție fiscală.

Întrucât nu au fost emise facturi fiscale pentru avizele de însoțire material lemnos, iar în documentele emise (avize) nu a fost înscris codul fiscal respectiv codul de TVA, numărul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului, organele de inspecție fiscală nu au putut identifica realitatea înregistrării ca plătitori de TVA a agenților economici prezentați mai sus.”

Petenta nu deține decât niște avize de însoțire a mărfii, acestea nefiind documente justificative de înregistrare în evidența contabilă, ci documente de însoțire a mărfii, de descărcare din gestiune a bunurilor vândute și care stau la baza emiterii facturii.

Deoarece societatea nu prezintă documente justificative, respectiv facturi, completate cu toate elementele obligatorii, prin care să facă dovada că operațiunea reflectată în acestea este supusă taxării inverse, rezultă că în mod legal organul fiscal a colectat TVA aferentă livrărilor respective, drept pentru care **urmează a se**

respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la suma de 3.991 lei, reprezentând TVA.

2. Referitor la suma de lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr., înregistrată la AIF sub nr., cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul la deducerea TVA aferentă achiziției de bunuri în sumă de lei, în condițiile în care nu face dovada că bunurile achiziționate sunt destinate operațiunilor taxabile ale firmei.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control fiscal au constatat că, în perioada 01.01.2008-31.12.2009, societatea a dedus **TVA în sumă de** lei, aferentă achiziției de bunuri în sumă de lei care nu sunt aferente veniturilor impozabile.

Societatea susține că această constatare este total greșită, întrucât materialele respective (cutii carton, saci polietilenă, mașină vidat etc.) au fost folosite în activitatea de producție a societății (conservare, ambalare și transport la punctele de desfacere a cașcavalului), procesând în această perioadă cantitatea de aproximativ litri lapte.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat, unde se precizează:

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 prevederi legale se reține că persoana impozabilă are dreptul de a deduce TVA aferentă achizițiilor numai dacă acele bunuri sunt destinate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificării efectuate, organele fiscale au constatat că societatea a dedus TVA aferentă achiziției de bunuri care nu sunt destinate a fi utilizate în folosul activității desfășurate.

Societatea susține că bunurile respective au fost folosite în activitatea de producție a societății (conservare, ambalare și transport la punctele de desfacere a cașcavalului), procesând în această perioadă cantitatea de aproximativ litri lapte.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, așa după cum reiese din anexa nr. 7 la RIF, în perioada 2007-2009, societatea a achiziționat saci polietilenă, ambalaje, piese, bazine inox, mașini vidat în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

Societatea nu anexează documente din care să rezulte că bunurile achiziționate sunt în interesul firmei, respectiv bonuri de consum și alte documente care să demonstreze necesitatea utilizării acestora, conform normelor de consum și a producției realizate și, din care să rezulte care sunt bunurile utilizate pentru producție, deci că bunurile respective se regăsesc în costul produselor finite obținute.

- Referitor la termenul de „cost de producție”, sunt aplicabile prevederile **pct. 55 și pct. 127** din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, unde se precizează că:

“SECȚIUNEA 7

[...]

55. - (1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

[...]

Costul stocurilor

127. - (1) Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

[...]”.

Conform acestor prevederi legale, în costul de producție al stocurilor se cuprind toate acele cheltuieli aferente achiziției și prelucrării, care se fac pentru obținerea produselor finite, respectiv materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție etc.

Rezultă că pentru a-și putea exercita dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate, societatea trebuie să facă dovada cu documente că acele bunuri au fost utilizate la obținerea produselor finite, în cazul de față a cașcavalului.

Petenta nu anexează bonuri de consum și alte documente din care să rezulte că acele bunuri au fost utilizate efectiv în procesul de producție.

Faptul că societatea a înregistrat achiziția bunurilor în evidența contabilă și ulterior a înregistrat pe cheltuieli această achiziție nu este suficient pentru a demonstra că bunurile au fost utilizate în activitatea de producție a firmei, deci că acele cheltuieli se reflectă în produsele obținute.

Facem și precizarea că, în Referatul nr. privind propunerile de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală fac precizarea următoare:

“Menționăm că organele de inspecție fiscală au acordat drept de deducere cheltuielilor cu piesele de schimb, ambalaje în raport cu veniturile obținute [...].”

Rezultă că organele de inspecție fiscală au acordat dreptul la deducerea unei părți din TVA aferentă cheltuielilor, și anume pentru TVA care este aferentă bunurilor care au fost destinate activității desfășurate. Suma stabilită suplimentar reprezintă diferența de TVA aferentă cheltuielilor care nu au justificare, respectiv care nu sunt aferente operațiunilor taxabile ale firmei.

Având în vedere prevederile legale și elementele prezentate la acest capăt de cerere și ținând cont de faptul că societatea nu face dovada că acele achiziții sunt aferente produselor obținute, rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit că societatea nu are dreptul la deducerea **TVA în sumă de lei** pe motiv că nu au fost efectuate în interesul operațiunilor taxabile ale firmei, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

3. Referitor la suma de lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr., înregistrată la AIF sub nr., cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor de combustibil, în condițiile în care nu face dovada că acesta este destinat operațiunilor taxabile ale firmei.

În fapt, în urma verificării perioadei 01.01.2007-31.12.2009, organele fiscale au constatat că societatea a dedus TVA aferentă achizițiilor de combustibil, respectiv motorină și benzină, pentru care nu face dovada că acesta este destinat operațiunilor taxabile. Organele fiscale au constatat că aceasta deține în patrimoniu următoarele mijloace fixe:

- 13 autospeciale, ce consumă motorină;
- 6 utilaje (tafuri, ifroane, buldozere, tractoare), ce consumă motorină;
- motopompa de vidanjarie, ce consumă benzină;
- un generator pentru furnizare energie electrică, ce consumă benzină;
- 5 drujbe, ce consumă benzină.

Organele de inspecție fiscală au calculat un consum stas, estimat pe baza consumurilor, și au constatat că societatea a dedus nejustificat **TVA în sumă de** lei, aferentă cheltuielilor nejustificate cu benzina în perioada 01.01.2007-31.12.2009, astfel:

- în anul 2007, TVA în sumă de lei;
- în anul 2008, TVA în sumă de lei;
- în anul 2009, TVA în sumă de

Precizăm că, din suma de lei, reprezentând TVA, neadmisă la deducere de organele de inspecție fiscală, aferentă achizițiilor de combustibil, societatea contestă suma de lei.

Societatea susține că, în urma reanalizării consumului de carburanți, a întocmit referatul pe care îl anexează la contestația formulată, privind consumul de carburanți (benzină) din perioada ianuarie 2007-decembrie 2009, în care precizează că:

- generatorul electric, a consumat pentru perioada 2007-2009 cantitatea de litri benzină, după cum urmează:
anul 2007 – 365 zile x 20 ore/zi x 5 litri/oră = litri
anul 2008 – 365 zile x 20 ore/zi x 5 litri/oră = litri
anul 2009 – 365 zile x 20 ore/zi x 5 litri/oră = litri
- motopompa de vidanjarie a zerului și reziduurilor – 365 zile x 15 ore/zi x 5 litri/oră x 3 ani = litri x 3 ani = litri
- drujbe = 5 buc x 260 zile x 8 ore x 2,5 litri/oră x 3 ani = litri x 3 ani = litri
- buldozer = 1 buc x 260 zile x 8 ore/zi x 9 litri/oră x 3 ani = litri.

Rezultă un total consum benzină pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009 de lei (..... litri x 3,90 lei/litru = lei din care TVA de lei).

Contestatoarea menționează faptul că benzina cu generatorul electric și motopompele respective, din perioada 01.01.2007-31.12.2009, a fost folosită la prelucrarea, depozitarea și conservarea cantității de aproximativ litri lapte, conform datelor din evidența contabilă a societății, iar buldozerul a fost folosit în activitatea de construire și amenajare a căilor de acces către parchetul de exploatare a materialului lemnos din diverse localități.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat, unde se precizează:

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 prevederi legale se reține că un contribuabil are dreptul de a deduce TVA aferentă achizițiilor numai dacă acele bunuri sunt destinate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificării efectuate, organele fiscale au constatat că societatea a dedus TVA aferentă achiziției de combustibil, dar în cuantum cu mult mai mare decât cea aferentă consumului de combustibil efectiv utilizat pentru activitatea desfășurată.

După cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, TVA a fost stabilită de organele de inspecție fiscală pe baza unui consum stas, având la bază o serie de referate întocmite de către contribuabil în timpul desfășurării inspecției fiscale.

Analizând aceste referate existente la dosarul contestației, rezultă, spre exemplu, că societatea a declarat că deține 5 drujbe care au funcționat 3 ani, iar consumul pe an pentru o drujbă era de 290 zile x 10 litri/zi = litri/an.

Rezultă că pentru cele 5 drujbe consumul total era de litri/an x 5 buc x 3 ani = litri.

În contestația formulată, societatea declară că, în situația celor 5 drujbe care au funcționat 3 ani, consumul pentru o drujbă era de 260 zile x 8 ore/zi x 2,5 litri = litri/an și că pentru cele 5 drujbe consumul total era de litri x 5 buc x 3 ani = litri.

Făcând o comparație între cele două calcule efectuate rezultă o contradicție în afirmațiile societății. Pe de o parte, la controlul efectuat, în explicațiile date, aceasta afirmă că o drujbă funcționează 290 zile și consumă 10 litri benzină/zi, iar pe de altă parte, în a contestația formulată, susține că o drujbă a funcționat doar 260 zile (cu 30 zile mai puțin pe an) și consumă 2,5 litri x 8 ore = litri benzină/zi.

În concluzie, petenta se contrazice atât asupra numărului de zile în care a utilizat drujbele (290 zile, respectiv 260 zile), cât și a consumului de benzină a acestora (10 litri/zi, respectiv 20 litri/zi, deci dublu), consumul rezultat în urma calculului fiind dublat prin cea de a doua declarație.

De asemenea, societatea a declarat că deține o motopompă care a funcționat 3 ani, iar consumul pe an era de 340 zile x 4 litri/oră x 7 ore = litri/an.

Rezultă că pentru cei 3 ani consumul total era de litri/an x 3 ani = litri.

În contestația formulată, societatea declară că pentru motopompa care a funcționat 3 ani, consumul era de 365 zile x 15 ore/zi x 5 litri = litri/an, iar consumul total era de litri x 3 ani = litri.

Făcând o comparație între cele două calcule efectuate rezultă o contradicție în afirmațiile societății. Pe de o parte, la controlul efectuat, în explicațiile date, aceasta afirmă că motopompa a fost utilizată 340 zile, consumă 4 litri/oră și funcționează 7 ore/zi, iar prin contestația formulată, susține că aceasta a funcționat 365 zile, consumă 5 litri/oră și funcționează 15 ore/zi.

În concluzie, petenta se contrazice atât asupra numărului de zile în care a utilizat motopompa (340 zile, respectiv 365 zile, deci tot anul), asupra consumului de benzină a acesteia (28 litri/zi, respectiv 75 litri/zi, deci triplu), asupra consumului mediu/oră, cât și asupra numărului de ore de utilizare (7 ore/zi, respectiv 15 ore/zi), consumul rezultat în urma calculului fiind triplat prin cea de a doua declarație.

De asemenea, societatea a declarat că deține un generator care a funcționat 3 ani, iar consumul pe an era de 250 zile x 4 litri/oră x 18 ore = litri/an.

Rezultă că pentru cei 3 ani consumul total era de 18.000 litri/an x 3 ani = litri.

În contestația formulată, societatea declară că pentru generatorul care a funcționat 3 ani, consumul era de 365 zile x 20 ore/zi x 5 litri = 36.500 litri/an, consumul total fiind de litri x 3 ani =litri.

Făcând o comparație între cele două calcule efectuate, rezultă o contradicție în afirmațiile societății. Pe de o parte, la controlul efectuat, în explicațiile date, aceasta afirmă că generatorul a fost utilizat 250 zile, consumă 4 litri/oră și funcționează 18 ore/zi, iar prin contestația formulată, susține că aceasta a funcționat 365 zile, consumă 5 litri/oră și a funcționat 20 ore/zi.

În concluzie, petenta se contrazice atât asupra numărului de zile în care a utilizat generatorul (250 zile, respectiv 365 zile, deci tot anul), asupra consumului de benzină a acestuia (72 litri/zi, respectiv 100 litri/zi), asupra consumului mediu/oră, cât și asupra numărului de ore de utilizare (18 ore/zi, respectiv 20 ore/zi), consumul final rezultat în urma celui de al doilea calcul fiind dublat sau chiar triplat.

În contestația formulată, societatea mai face referire și la un buldozer pe care l-ar deține și despre care susține că ar fi fost folosit în scopul activității desfășurate, dar nici la controlul efectuat și nici prin contestația formulată nu demonstrează cu documente că a consumat combustibilul în scopul operațiunilor taxabile ale firmei.

Analizând elementele mai sus prezentate, rezultă că societatea se contrazice în declarații, prin contestație aceasta susținând un consum cu mult mai mare, dublu sau chiar triplu decât cel declarat inițial.

De asemenea, prin declarația dată în timpul controlului, administratorul societății declară că:

„am pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale și răspund de exactitatea, realitatea și legalitatea acestora”.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că organele fiscale au acordat dreptul la deducerea TVA aferentă unui consum de litri benzină, dar pe baza unui consum stas, estimat pe baza consumurilor.

- Conform prevederilor **art. 67** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în situația în care organul fiscal nu poate determina care este mărimea bazei de impunere, acesta are dreptul de a o estima:

ART. 67

“Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal”.

De asemenea, contribuabilul are obligația de a da toate informațiile necesare și să prezinte toate documentele pentru stabilirea situației de fapt fiscale, așa cum prevede și art. 106 din actul normativ mai sus prezentat:

ART. 106

“Obligația de colaborare a contribuabilului

(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”.

Din documentele existente la doarul cauzei rezultă că societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală o serie de explicații în scris, în baza cărora s-a stabilit care este consumul de carburant al utilajelor folosite.

Așa după cum rezultă din prevederile **art. 145** din Codul fiscal, persoana impozabilă are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor, în cazul de față aferentă achizițiilor de carburant, dacă bunurile respective sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale firmei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea a dedus TVA a aferentă carburantului achiziționat, fără însă a face dovada cu documente că respectivul a fost utilizat pentru interesul firmei.

Organele fiscale au ținut cont la acordarea dreptului de deducere a TVA având la bază referatele scrise de contribuabil.

Societatea nu prezintă alte documente, cum ar fi bonuri de consum și alte documente (rapoarte de producție, calculație de costuri, norme de consum etc.) din care să rezulte că a folosit carburantul în procesul de producție, consumul pentru fiecare mașină sau utilaj în funcție de producția obținută în fiecare perioadă în parte,

din care să rezulte care sunt bunurile utilizate la fiecare producție, deci că bunurile respective se regăsesc în costul produselor finite obținute.

- Referitor la termenul de „cost de producție”, sunt aplicabile prevederile **pct. 55 și pct. 127** din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, unde se precizează că:

“SECȚIUNEA 7

[...]

55. - (1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

[...]

Costul stocurilor

127. - (1) Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

[...]”.

Conform acestor prevederi legale, în costul de producție al stocurilor se cuprind toate acele cheltuieli aferente achiziției și prelucrării, care se fac pentru obținerea produselor finite, respectiv materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție etc.

Rezultă că pentru a-și putea exercita dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate, societatea trebuie să facă dovada cu documente că acele bunuri au fost utilizate la obținerea produselor finite, în cazul de față a cașcavalului.

Societatea nu prezintă alte documente, cum ar fi bonuri de consum și alte documente (rapoarte de producție, calculație de costuri, norme de consum etc.) din care să rezulte că a folosit carburantul în procesul de producție, consumul pentru

fiecare mașină sau utilaj în funcție de producția obținută în fiecare perioadă în parte, din care să rezulte care sunt bunurile utilizate la fiecare producție, deci că bunurile respective se regăsesc în costul produselor finite obținute.

Faptul că societatea a înregistrat achiziția bunurilor în evidența contabilă și ulterior a înregistrat pe cheltuieli această achiziție nu este suficient pentru a demonstra că bunurile au fost utilizate în activitatea de producție a firmei, deci că acele cheltuieli se reflectă în produsul obținut.

Mai mult, prin declarația dată la inspecția fiscală, administratorul firmei precizează că a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale și că răspunde de exactitatea, realitatea și legalitatea acestora.

Organele fiscale au ținut cont la acordarea dreptului de deducere a TVA de combustibilul consumat de societate și declarat prin referatele scrise de contribuabil.

Având în vedere prevederile legale invocate și luând în considerare faptul că societatea nu prezintă documente justificative prin care să demonstreze că a folosit carburantul în procesul de producție, rezultă că în mod legal organele fiscale nu au acordat dreptul de deducere TVA în sumă de lei, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.

4. Referitor la suma de lei, reprezentând accesorii aferente TVA, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr., cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța dacă datorează aceste accesorii, în condițiile în care, pe de o parte, societatea contestă parțial debitele stabilite în sarcina sa, iar pe de altă parte, nu rezultă cu claritate dacă accesoriile calculate de societate sunt aferente debitelor contestate sau sunt și aferente debitelor necontestate.

În fapt, prin decizia de impunere, s-au calculat pentru perioada 26.02.2007-15.03.2010 accesorii în sumă totală de lei aferente TVA stabilită suplimentar în sumă de lei, întrucât aceasta nu a fost achitată la scadență.

Societatea contestă accesorii în sumă de lei, astfel:

- lei – accesorii aferente TVA în sumă de lei aferentă livrării de material lemnos în anul 2007;
- lei – accesorii aferente TVA în sumă de lei aferentă livrării de material lemnos în anul 2008;
- lei – accesorii aferente TVA în sumă de lei aferentă achiziției de carburant;

- lei – accesorii aferente TVA în sumă de lei aferentă cheltuielilor pentru care organele de control au constatat că nu sunt aferente veniturilor impozabile.

Societatea menționează că majorările de întârziere au fost stabilite prin raportarea sumei reprezentând majorări de întârziere la suma totală reprezentând TVA stabilită de organul de control.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 115, art. 116** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

ART. 115

“Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

[...]”.

ART. 116

“Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Art. 115 și art. 116 au devenit **art. 119 și art. 120**, în urma modificărilor apărute, păstrându-și în esență conținutul.

Conform acestor prevederi legale se reține că, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și sunt în procent de 0,1%.

Prin decizia de impunere, s-au calculat pentru perioada 26.02.2007-15.03.2010 accesorii în sumă totală de lei aferente TVA stabilită suplimentar în sumă de lei, întrucât aceasta nu a fost achitată la scadență.

Societatea contestă parțial decizia de impunere.

Petenta contestă accesorii în sumă de lei, aferente TVA în sumă de lei, astfel:

- lei – accesorii aferente TVA în sumă de lei aferentă livrării de material lemnos în anul 2007;

- lei – accesorii aferente TVA în sumă de.....lei aferentă livrării de material lemnos în anul 2008;
- lei – accesorii aferente TVA în sumă de lei aferentă achiziției de carburant;
- lei – accesorii aferente TVA în sumă de lei aferentă cheltuielilor pentru care organele de control au constatat că nu sunt aferente veniturilor impozabile.

Societatea menționează că majorările de întârziere au fost stabilite prin raportarea sumei reprezentând majorări de întârziere la suma totală reprezentând TVA stabilită de organul de control.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de lei, contestate de societate, facem precizarea că petenta nu prezintă un mod de calcul, pe perioade fiscale, și asupra sumei datorate, din care să rezulte cum s-a ajuns la acel cuantum. Societatea menționează că majorările de întârziere au fost stabilite prin raportarea sumei reprezentând majorări de întârziere la suma totală reprezentând TVA stabilită de organul de control.

Or accesoriile se calculează pentru neachitarea la scadență a debitului datorat și se determină prin aplicarea unui procent asupra debitului și pentru fiecare zi de întârziere.

Prin urmare, nu rezultă cu claritate dacă accesoriile calculate de societate sunt aferente debitelor contestate sau sunt și aferente debitelor necontestate.

Având în vedere faptul că atât debitul contestat, cât și cel necontestat sunt datorate și nu au fost achitate la scadență și ținând cont și de principiul de drept „**accessorium sequitur principale**” – **accesoriul urmează principalul, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la accesoriile în sumă de lei aferente TVA.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., înregistrată la Activitatea de control fiscal sub nr., privind **suma de**, reprezentând:

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

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