

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

**DECIZIA NR.119**  
din 19.06.2006

privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. .... S.R.L.** din localitatea .....,  
județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Suceava sub nr. .... din 22.05.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. .... din 15.05.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. .... din 22.05.2006, cu privire la contestația formulată de **S.C. .... S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea ....., str. ...., județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. .... din 07.04.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 07.04.2006 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ..... lei majorări de întârziere.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 și 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. .... S.R.L. prin contestația formulată susține că are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, întrucât scrisorile de trăsură pentru un vagon sau pentru grupuri de vagoane sunt menționate în categoria documentelor cu regim special a căror utilizare a fost aprobată în continuare.**

De asemenea, societatea menționează că pe aceste documente apare înscrisă mențiunea „Aprobat prin O.M.F. nr. 1657/1994” și că utilizarea lor a fost aprobată prin H.G. nr. 831/1997.

Contestatoarea susține că potrivit art. 145 alin. 8 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

De asemenea, menționează că potrivit pct. 51 alin. 2 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 „deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.

Societatea precizează că în urma apariției Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 .....S.A. a cerut Ministerului Finanțelor aprobarea utilizării de către unitățile CFR a modelelor formularelor tipizate cu regim special.

În adresa nr. ..../20.03.1998 se specifică că „potrivit prevederilor art. 1 (4) din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiar contabilă și a normelor metodologice de întocmire și utilizare a acestora, prin Nota nr. ..../19.03.1998, Ministerul Finanțelor Publice a aprobat utilizarea în continuare a modelelor formularelor tipizate cu regim special, care au fost aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 1657/1994”

**II. Prin Decizia de impunere nr. ....din 07.04.2006 și Raportul de inspecție fiscală nr. .... din 07.04.2006 organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au constatat că în luna decembrie 2005 societatea ..... S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, înscrisă în scrisori de trăsură pentru grupuri de vagoane, care nu sunt documente aprobate pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, conform Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările și completările ulterioare.**

Organele de control menționează că potrivit art. 145 alin. 8 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal „Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de

servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.”

De asemenea, precizează că potrivit punctului 51 alin. 2 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 „Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. 8 din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.”

În baza prevederilor menționate, organele de control au considerat că societatea verificată nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, înscrisă în următoarele scrisori de trăsură:

- nr. .... /19.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /19.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /19.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /23.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /23.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /23.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /23.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... lei.

**III. Din documentele 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. În ceea ce privește suma de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă S.C. .... S.R.L. are dreptul la deducerea acestei taxe în condițiile în care persoana impozabilă justifică operațiunea cu scrisoare de trăsură.**

**În fapt**, în luna decembrie 2005 societatea ..... S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, înscrisă în scrisori de trăsură.

În urma verificării efectuate, organele de control nu au acordat dreptul la deducerea sumei de ..... lei pe motiv că scrisorile de trăsură nu se încadrează în categoria documentelor prevăzute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Organele de control au considerat că societatea verificată nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, înscrisă în următoarele scrisori de trăsură:

nr. .... /19.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /19.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /19.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /23.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /23.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /23.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei;

- nr. .... /23.12.2005 în sumă de ..... lei, cu o taxă pe valoarea adăugată de ..... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 145 alin. 8 litera a) din Legea nr. 571** privind Codul fiscal, care prevede că:

**„(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:**

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

**b) pentru importuri de bunuri, cu declarația vamală de import sau un act constatator emis de autoritățile vamale; pentru**

importurile care mai beneficiază de amânarea plății taxei în vamă, conform alin. (2), se va prezenta și documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată.

**(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.[...]**

**(12) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (11), trebuie îndeplinite următoarele condiții:**

a) bunurile respective urmează a fi folosite pentru operațiuni cu drept de deducere;

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

Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la pct. 51, precizează următoarele:

**„51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.**

**(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.”**

Din textele de lege menționate mai sus se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată persoanele impozabile trebuie să justifice dreptul de deducere cu factură fiscală și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă.

Printre documentele aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare, și prin ordinele emise în baza acestei hotărâri, pentru aprobarea unor modele de formulare specifice cu regim

special privind activitatea financiară și contabilă, nu se regăsește formularul „Scrisoare de trăsură”.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că utilizarea acestui formular a fost aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1657/1994 și prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, pe de o parte ordinul menționat nu apare ca fiind publicat în Monitorul Oficial, iar, pe de altă parte, formularul „Scrisoare de trăsură” nu se regăsește printre formularele specifice aprobate prin ordinele emise în baza H.G. nr. 831/1997.

Mai mult, la **art. 8 din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora se precizează că:

**„Pe data intrării în vigoare a prezentei hotărâri se abrogă prevederile Hotărârii Guvernului nr. 768/1992 cu privire la reglementarea folosirii și gestionării formularelor tipizate comune și specifice în legătură cu aplicarea taxei pe valoarea adăugată, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 325 din 14 decembrie 1992, precum și orice alte dispoziții contrare.”**

De asemenea, în ceea ce privește acest formular **Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2005** pentru aprobarea Regulamentului privind transportul pe căile ferate din România, la **art. 38**, precizează următoarele:

**„Scrisoarea de trăsură**

**(1) Pentru expedițiile de vagoane, unități de transport intermodal și coletărie, documentul de transport este scrisoarea de trăsură.”**

Din cele prezentate se reține că scrisoarea de trăsură este un document de transport și nu un document care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată și care să dea dreptul contribuabililor la deducerea acesteia.

Faptul că scrisoarea de trăsură poate fi utilizată nu înseamnă că aceasta dă dreptul contribuabililor la deducerea taxei pe valoarea adăugată, întrucât documentele justificative pentru exercitarea deducerii sunt prevăzute expres și limitativ de lege.

Din actele normative aplicabile în materie nu rezultă că „Scrisoarea de trăsură” se încadrează în categoria documentelor prevăzute de lege pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Față de cele prezentate mai sus se reține că scrisoarea de trăsură nu reprezintă document justificativ care să dea dreptul contribuabililor la deducerea taxei pe valoarea adăugată, drept pentru care urmează să se respingă contestația formulată de **S.C. .... S.R.L., ca neîntemeiată.**

**2. Referitor la majorările de întârziere în sumă de ..... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de organele de control.**

**În fapt**, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de ..... lei pentru perioada 25.01.2006 – 25.02.2006, pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ..... lei.

**În drept**, în ceea ce privește stabilirea majorărilor de întârziere pentru neachitarea în termen a obligațiilor de plată către bugetul de stat, sunt aplicabile prevederile art. 116 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

**„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.”**

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru neachitarea în termen a obligațiilor bugetare, contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, în sumă de ..... lei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma de ..... lei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, majorările de întârziere în sumă de ..... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, care a generat aceste accesorii, cererea a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru majorările întârziere de ..... lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 145 alin. 8 litera a) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, pct. 51 din Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, art. 8 din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 38 din Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2005 pentru aprobarea

Regulamentului privind transportul pe căile ferate din România și art. 116 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu art. 186 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

**D E C I D E:**

- **Respingerea** contestației formulată de **S.C. .... S.R.L.** pentru suma de **..... lei**, reprezentând:

- ..... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ..... lei majorări de întârziere,

**ca neîntemeiată.**

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