



Ministerul Finanțelor Publice



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

DECIZIA NR. 49 _____

din _____ 11.05.2011 _____

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din municipiul Suceava, str., județul 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 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la reluarea soluționării contestației formulate de, cu sediul în municipiul Suceava, str., județul Suceava, împotriva Procesului-verbal din, încheiat de Garda Financiară Suceava.

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

Activitatea de inspecție fiscală Suceava, prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., ne transmite adresa nr., înregistrată la DGFP Suceava sub nr., prin care, prin Lichidator judiciar Cabinet individual de insolvență, solicită reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva Procesului-verbal din, încheiat de Garda Financiară Suceava, întrucât motivul care a determinat suspendarea a încetat definitiv.

Prin Sentința nr., pronunțată de Judecătoria Suceava, rămasă definitivă începând cu data de 25.02.2011, s-a respins plângerea DGFP Suceava împotriva Ordonanței procurorului de la Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava din în dosarul nr. prin care s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a învinuiților și pentru infracțiunea de uz de fals și evaziune fiscală.

..... contestă măsurile stabilite prin Procesul-verbal din, emis de Garda Financiară Suceava, privind **suma totală de lei**, reprezentând:

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 214 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă Procesul-verbal din, emis de Garda Financiară Suceava, privind suma totală de lei, reprezentând TVA în sumă de lei și accesorii în sumă de lei.

În contestația formulată, petenta susține că procesul-verbal încheiat, precum și măsura virării sumelor evidențiate sunt nelegale deoarece, potrivit dispozițiilor OUG nr. 17/2000, TVA se plătește de către contribuabilii înregistrați la organele fiscale competente ca plătitori de TVA, obligația de plată devenind exigibilă în momentul înscrierii TVA pe o factură sau pe un document legal aprobat.

De asemenea, precizează că dispozițiile art. 18 din OUG 17/2000 nu condiționează dreptul beneficiarului de a deduce TVA aferentă bunurilor sau serviciilor achiziționate, de operațiunile agentului economic furnizor al bunurilor sau serviciilor în baza cărora a achitat/nu a achitat suma respectivă la buget.

Societatea consideră că, în această situație, operațiunile furnizorului de a înregistra sau nu obligația de plată nu poate fi generatoare de sancțiuni pentru, atât timp cât facturile fiscale au fost înregistrate în actele contabile ale societății.

Petenta susține că organele de control nu au procedat la o analiză completă a evidențelor contabile, neluând în calcul faptul că mărfurile specificate în facturi au existat, au fost comercializate de către, iar TVA rezultată în urma vânzării a fost încasată la bugetul statului.

Societatea precizează că există o serie de elemente de fond ce au fost omise, dar care au produs efecte, și anume:

- Facturile achiziționate de societate, sunt evidențiate în documente de intrare și în fișe de scăzământ, prin utilizare;
- Facturile emise de societate pentru achitarea în contrapartidă a mărfurilor primite de la cele 9 firme menționate, precum și pentru prelucrarea și vânzarea materialelor din conținutul facturilor rezultă că acestea sunt corect întocmite și au elemente de individualizare;
- Facturile emise au fost înregistrate în evidența contabilă și în registrele de vânzare;
- Există identitate între datele din contabilitate și facturile emise de
- S-a efectuat descărcarea de gestiune în funcție de facturile emise;
- După OUG 17/2000, toate facturile primite de la cei 9 furnizori și incluse la deducerea TVA au și documentele din care rezultă calitatea de plătitor de TVA a furnizorului;

- Facturile menționate în procesele-verbale au fost înregistrate în gestiune și în registrele corespunzătoare;
- Există identitate între elementele cantitativ valorice din aceste facturi și evidența gestionară a societății.

Contestatoarea precizează și faptul că procesul-verbal atacat a fost inclus în procesul verbal nr., proces-verbal anulat de instanță prin Sentința nr., rămasă irevocabilă prin Decizia nr.

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

Perioada supusă verificării a fost anii 1998- 2001.

Prin adresa nr. 827/27.01.2003 s-a solicitat secțiilor Gărzii Financiare Vaslui,, și București informații cu privire la realitatea furnizorilor și legalitatea emiterii facturilor fiscale de aprovizionare, rezultând că un număr de 42 facturi fiscale fictive privind aprovizionări de materii prime și mărfuri în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei, nu aparțin și nu au fost emise de furnizorii înscriși sau care provin de la furnizorii fictivi (neînregistrați la registrul Comerțului), după cum urmează:

1.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă cinci facturi fiscale în anii 1999 și 2000, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

Garda Financiară Vaslui răspunde prin adresa nr., înregistrată la DGFP Suceava sub nr., prin care se menționează că a fost dizolvată și lichidată la prin înregistrarea din oficiu nr. în baza sentinței civile a Tribunalului Vaslui, iar răspunderea pentru creanțele rezultate aparține doamnei, în prezent condamnată la 6 ani și 6 luni conform sentinței nr.

În această adresă se mai menționează că facturile de mai sus nu au fost ridicate de această firmă, ci de Bârlad, iar la sediul social declarat al acesteia nu a fost identificat nici un reprezentant.

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat TVA în sumă de, aferentă facturilor mai sus menționate.

2.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă două facturi fiscale în anul 2000, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de, din care TVA în sumă de lei.

Prin adresa nr., AFP comunică lista cu documentele cu regim special ridicate de mai multe societăți din, în care se regăsește și, dar facturile menționate mai sus nu aparțin acesteia, ci au fost ridicate de

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat în anul 2000 **TVA în sumă de**, aferentă facturilor mai sus menționate.

3.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă patru facturi fiscale în anul 2001, astfel:

- factura în valoare de, din care TVA în sumă de

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

Prin adresa nr., AFP comunică lista cu documentele cu regim special ridicate de mai multe societăți din, în care se regăsește și, dar facturile menționate mai sus nu aparțin acesteia, ci au fost ridicate de

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat în anul 2001 **TVA în sumă de lei**, aferentă facturilor mai sus menționate.

Organele de control fac precizarea că TVA în sumă de lei aferentă primelor două facturi a fost stornată în luna martie 2002 cu nota contabilă nr., valoarea **TVA dedusă nejustificat fiind în final în sumă de lei** (.....lei - lei).

4.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă 11 facturi fiscale în anul 2001, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

Prin adresa nr., AFP comunică lista cu documentele cu regim special ridicate de mai multe societăți din și comunică faptul că facturile menționate mai sus nu aparțin, ci au fost ridicate de și de

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat în anul 2001 **TVA în sumă de lei**, aferentă facturilor mai sus menționate.

Organele de control fac precizarea că TVA în sumă de lei a fost stornată în luna martie 2002 cu nota contabilă nr., valoarea **TVA dedusă nejustificat fiind în final în sumă de lei** (aferentă facturilor și

5.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă 2 facturi fiscale în anul 1998, astfel:

- factura nr. în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura nr. în valoare de lei, din care TVA în sumă de

Prin adresa nr., AFP comunică lista cu documentele cu regim special ridicate de mai multe societăți din și transmite faptul că facturile menționate mai sus nu aparțin SCSRL, ci au fost ridicate de SC SRL și de SCS.A..

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat în anul 1998 **TVA în sumă de ... lei**, aferentă facturilor mai sus menționate.

6.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă 10 facturi fiscale în anii 1999 și 2001, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

Prin adresa nr., AFP comunică faptul că factura nr. 2633561 aparține

Conform adresei nr..... a DGFP, factura aparține, factura aparține, factura aparține, factura a fost ridicată de

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat în anii 1999 și 2001 **TVA în sumă de lei**, aferentă facturilor mai sus menționate.

7.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă o factură fiscală în anul 1999, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

Conform adresei nr. a Gărzii Financiare București, factura aparține

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat în anul 1999 **TVA în sumă de lei**, aferentă facturii mai sus menționate.

8.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă 3 facturi fiscale în anul 2001, astfel:

- factura..... în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura..... în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura..... în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

Conform adresei nr., Garda Financiară București comunică faptul că firma de mai sus nu este înregistrată în baza de date informatizată a instituției, neputând fi identificată după denumire, cod fiscal sau număr de înregistrare la Registrul Comerțului.

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat în anul 2001 **TVA în sumă de lei**, aferentă facturilor mai sus menționate.

9.

De la această societate s-au înregistrat în evidența contabilă 4 facturi fiscale în anul 2001, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

Conform adresei nr. a Gărzii Financiare, facturile aparțin

În consecință, organele de control au stabilit că a dedus nejustificat în anul 2001 **TVA în sumă de lei**, aferentă facturilor mai sus menționate.

În urma celor constatate, s-a stabilit suplimentar în sarcina societății suma de lei, reprezentând TVA, iar pentru neachitarea acesteia la scadență s-au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități în sumă de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând TVA în sumă de lei și accesorii în sumă de lei, stabilită suplimentar prin Procesul-verbal din data de, emis de Garda Financiară Garda Financiară Suceava, cauza supusă soluționării este dacă avea dreptul

să deducă TVA în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative și în care sunt reflectate operațiuni care nu au avut loc în realitate.

În fapt, în urma controlului efectuat la, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă verificării, anii 1998-2001, societatea a dedus TVA aferentă unor facturi de achiziție, care nu aparțin și nu au fost emise de furnizorii înscriși în acestea, sau care provin de la furnizori fictivi, astfel:

1) de la s-au înregistrat în evidența contabilă cinci facturi fiscale în anii 1999 și 2000, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

2) de la s-au înregistrat în evidența contabilă două facturi fiscale în anul 2000, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de, din care TVA în sumă de lei.

3) de la s-au înregistrat în evidența contabilă patru facturi fiscale în anul 2001, astfel:

- factura în valoare de, din care TVA în sumă de
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

4) de la s-au înregistrat în evidența contabilă 11 facturi fiscale în anul 2001, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

5) de la s-au înregistrat în evidența contabilă 2 facturi fiscale în anul 1998, astfel:

- factura nr. în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura nr. în valoare de lei, din care TVA în sumă de

6) de la s-au înregistrat în evidența contabilă 10 facturi fiscale în anii 1999 și 2001, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;
- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

7) de la s-au înregistrat în evidența contabilă o factură fiscală în anul 1999, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

8) de la s-au înregistrat în evidența contabilă 3 facturi fiscale în anul 2001, astfel:

- factura..... în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura..... în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura..... în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

9) de la s-au înregistrat în evidența contabilă 4 facturi fiscale în anul 2001, astfel:

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei;

- factura în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei.

În urma celor constatate, organele de control au considerat că societatea a dedus nejustificat TVA aferentă acestor facturi și au stabilit suplimentar în sarcina acesteia suma de lei, reprezentând TVA, iar pentru neachitarea acesteia la scadență s-au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități în sumă de lei.

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

Prin Decizia nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a suspendat soluționarea contestației formulată de împotriva Procesului-verbal din data de, emis de Garda Financiară Suceava, până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

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

Prin Ordonanța procurorului de la Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava din în dosarul nr. s-a dispus încetarea urmăririi penale

față de persoanele învinuite pentru săvârșirea infracțiunilor de fals intelectual, uz de fals și evaziune fiscală, întrucât a intervenit prescripția răspunderii penale.

În contestația formulată, petenta susține că procesul-verbal încheiat, precum și măsura virării sumelor evidențiate sunt nelegale deoarece, potrivit dispozițiilor OUG nr. 17/2000, TVA se plătește de către contribuabilii înregistrați la organele fiscale competente ca plătitori de TVA, obligația de plată devenind exigibilă în momentul înscrierii TVA pe o factură sau pe un document legal aprobat.

De asemenea, precizează că dispozițiile art. 18 din OUG 17/2000 nu condiționează dreptul beneficiarului de a deduce TVA aferentă bunurilor sau serviciilor achiziționate, de operațiunile agentului economic furnizor al bunurilor sau serviciilor în baza cărora a achitat/nu a achitat suma respectivă la buget.

Societatea consideră că, în această situație, operațiunile furnizorului de a înregistra sau nu obligația de plată nu poate fi generatoare de sancțiuni pentru, atât timp cât facturile fiscale au fost înregistrate în actele contabile ale societății.

Petenta susține că organele de control nu au procedat la o analiză completă a evidențelor contabile, neluând în calcul faptul că mărfurile specificate în facturi au existat, au fost comercializate de către, iar TVA rezultată în urma vânzării a fost încasată la bugetul statului.

Contestatoarea precizează și faptul că procesul-verbal atacat a fost inclus în procesul verbal nr., proces-verbal anulat de instanță prin Sentința nr., rămasă irevocabilă prin Decizia nr.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **art. 18, art. 19, art. 20, art. 25** din OG nr. 3/1992, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se stipulează că:

“ART. 18

Plătitorii de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:

a) operațiuni supuse taxei pe valoarea adăugată conform art. 17 din prezenta ordonanță;
[...].”

ART. 19

“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, agenții economici sunt obligați:

a) să justifice, prin documente legal întocmite, cuantumul taxei;
b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

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

ART. 20

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

[...]”.

ART. 25

Plătitorii de taxă pe valoarea adăugată au următoarele obligații:

[...]

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

[...]

b) agenții economici plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi sau documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 2 milioane lei să solicite copia de pe certificatul de înregistrare ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;

[...]”

- Referitor la aplicarea prevederilor mai sus citate din OG 3/1992, republicată, la **pct. 10.9** din Hotărârea nr. 1178 din 13 noiembrie 1996 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, se precizează că:

“10.9. - Pentru exercitarea dreptului de deducere, agenții economici plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați:

A. să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) facturile, după caz, chitanța fiscală pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;

[...]

d) documentele specifice privind aplicarea taxei pe valoarea adăugată aprobate conform Hotărârii Guvernului nr. 768/1992.

Documentele aferente intrărilor de bunuri și servicii care nu sunt legate direct și exclusiv de activitatea agentului economic, precum și cele destinate folosirii în scop personal sau pentru a fi puse la dispoziția altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit nu vor fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este deductibilă”.

- Referitor la aplicarea prevederilor OG 3/1997, la data de 21.08.1998 a apărut HG 512 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează că:

“Norme:

10.1. Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18 din ordonanță cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii ce urmează a se reflecta în cheltuielile de producție, de investiții sau, după caz, de circulație.

[...]

10.5. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, referitoare la:

a) bunuri și servicii achiziționate de agenții economici care nu sunt înregistrați la organele fiscale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

[...]

h) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente, care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanță și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora;

[...]”.

“Norme:

10.8. Pentru exercitarea dreptului de deducere, agenții economici plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați:

A. Să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) factura fiscală, chitanța fiscală sau, după caz, bonul de comandă-chitanță, aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;

[...]

Documentele aferente intrărilor de bunuri și servicii care nu sunt legate direct și exclusiv de activitatea agentului economic, precum și cele destinate folosirii în scop personal sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit nu vor fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este deductibilă”.

“Norme:

10.10. În jurnalul pentru cumpărări se înscriu toate documentele aferente intrărilor de bunuri și servicii pentru nevoile firmei, indiferent de destinația lor, pentru realizarea de operațiuni impozabile sau de operațiuni scutite”.

- Începând cu 15 martie 2000 sunt aplicabile prevederile **art. 18, art. 19, art. 20, art. 25** din OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se stipulează că:

ART. 18

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

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

ART. 19

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

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

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

ART. 20

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

[...].”

ART. 25

“Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:

[...]

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

[...]

b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;

[...]

C. Cu privire la evidența operațiunilor:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, care să le permită să determine baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrările și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor.

Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin norme legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile au obligația să asigure condițiile necesare pentru emiterea documentelor, prelucrarea informațiilor și conducerea evidențelor prevăzute de reglementările în domeniul taxei pe valoarea adăugată;

[...]”.

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

“Norme:

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

Documentele legale sunt:

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

[...]

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

“Norme:

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

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

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

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

De asemenea, agenții economici plătitori de taxă pe valoarea adăugată au obligația de a solicita de la furnizori sau prestatori facturi sau documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora.

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

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

În același timp, pentru ca o factură să fie considerată un document emis legal și să reprezinte un document justificativ, agenții economici plătitori de taxă pe valoarea adăugată au obligația de a o solicita de la furnizori și de a o verifica dacă a fost întocmită corect.

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

Actele normative mai sus citate prevăd și faptul că documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin norme legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență.

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

ART. 6

„(1) Orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Din aceste prevederi legale se reține că, la baza oricărei operațiuni economice efectuate trebuie să stea un document în care să se consemneze acea operațiune care a avut loc, document care dobândește calitatea de document justificativ. Acest document va sta la baza înregistrării operațiunilor efectuate în evidența contabilă, iar persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

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

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

ART. 1

„[...]”

(6) Necesarul de formulare tipizate cu regim special se stabilește anual de către fiecare persoană prevăzută la alin. (2), care va transmite comenzi ferme direcțiilor generale ale finanțelor publice și controlului financiar de stat, județene și a municipiului București, respectiv administrațiilor financiare ale sectoarelor municipiului București.

Formularele tipizate cu regim special prevăzute în anexa nr. 1A se distribuie utilizatorilor, contra cost, prin unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor sau prin unități agreate de acestea, cu care se vor încheia contracte de distribuire conform prevederilor ordinului ministrului finanțelor. În acest scop, până la data de 31 decembrie 1997 se vor crea, în cadrul Ministerului Finanțelor și în unitățile sale teritoriale, servicii specializate și se vor asigura spații de depozitare și dotări corespunzătoare.

ART. 6

“Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență”.

“ANEXA 1A

CATALOGUL

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

[...]

FACTURA FISCALĂ

(cod 14-4-10/A)

[...]

Formular cu regim special de înscriere și de numerotare.

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

1. Servește ca:

- document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;

- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;

- document de încărcare în gestiunea primitorului;

- document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.

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

[...]

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

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că sunt interzise procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre. De asemenea operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.

De asemenea, formularele tipizate cu regim special prevăzute în anexa nr. 1A (în categoria căroră se cuprinde și factura fiscală) se distribuie utilizatorilor, contra cost, prin unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor sau prin unități agreeate de acestea, cu care se vor încheia contracte de distribuire conform prevederilor ordinului ministrului finanțelor.

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

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

Din textele de lege citate și analizate la acest capăt de cerere se concluzionează că, TVA aferentă achizițiilor de bunuri este deductibilă fiscal, doar dacă îndeplinește o serie de condiții, respectiv să aibă la bază documente justificative (în cazul de față factura în original și care să fie procurată și completată conform legii), iar bunurile să fie achiziționate pentru activitatea firmei și să fie în proprietatea acesteia. Totodată formularele trebuie să fie achiziționate de la societăți autorizate cu comercializarea acestora, în caz contrar operațiunea reflectată în acestea fiind anulată întrucât nu este reală.

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

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de control au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus TVA aferentă unor facturi care nu au fost emise și întocmite conform legii, respectiv s-a constatat că societățile emitente nu au achiziționat carnetele de facturi din care fac parte documentele mai sus menționate de la furnizori autorizați.

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

Mai mult decât atât, societatea nu dovedește faptul că operațiunile reflectate în acele facturi sunt reale.

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

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

„I. Încetarea urmăririi penale față de învinuiții:

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

-, [...], pentru săvârșirea infracțiunilor de uz de fals prev. de art. 291 C.p. și complicitate la evaziune fiscală prev. de art. 26 rap. la art. 13 din

Legea nr. 87/1994 cu aplic. art. 41 al. 2 C.p., întrucât a intervenit prescripția răspunderii penale (pct. 1 și 2);”.

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

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

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

Referitor la susținerea contestatoarei că procesul-verbal atacat a fost inclus în procesul verbal nr., proces-verbal anulat de instanță prin Sentința nr., rămasă irevocabilă prin Decizia nr. și că prin urmare, solicită și anularea actului atacat prin această contestație, **facem precizarea că această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației**, întrucât așa după cum rezultă și cuprinsul procesului-verbal nr., înregistrat la Direcția Controlului Fiscal sub nr., și din textul Sentinței Judecătorei Suceava nr., acesta nu cuprinde constatările din procesul-verbal încheiat la contestat de petentă.

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

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 18, art. 19, art. 20, art. 25 din OG nr. 3/1992, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, pct. 10.9 din Hotărârea nr. 1178 din 13 noiembrie 1996 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 10.1, pct. 10.5, pct. 10.8, pct. 10.10 din HG 512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului

nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 18, art. 19, art. 20, art. 25 din OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, pct. 10.12, 10.13 și 10.15 din Hotărârea nr. 401 din 19 mai 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, art. 1, art. 6 și în Anexa 1A din HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

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

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

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