



Ministerul Finanțelor Publice

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



Str. Vasile Bumbac nr.7  
Suceava  
Tel : 0230 521 358 int 614  
Fax : 0230 215 087

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

din \_\_\_\_\_

privind soluționarea contestației formulată de

.....,

din mun. Suceava, ....., județul Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. ....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., asupra contestației formulate de ..... cu sediul în municipiul Suceava, str. ...., județul Suceava.

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

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

Societatea formulează contestație și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... privind suma de ....., reprezentând **măsura de diminuare a pierderii fiscale**.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. .... formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ...., cu privire la suma totală de ....., din care ..... –**

**TVA, ..... – majorări de întârziere aferente TVA, precum și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... privind suma de ....., reprezentând diminuare pierdere fiscală.**

..... precizează că formulează contestație împotriva deciziei de impunere și a dispoziției de măsuri și solicită anularea acestora.

În contestația formulată, petenta afirmă că întreaga procedură de control a fost lentă, greoaie, rău voitoare și tendențioasă, făcută cu încălcarea prevederilor codului etic și de conduită a funcționarului public și a codului de procedură fiscală. Societatea susține că organele de control fiscal au făcut aprecieri tendențioase cu privire la calitatea investițiilor realizate și a valorii acestora.

Petenta susține că avizul de inspecție fiscală a fost adus la cunoștința sa pe data de 08.03.2010, controlul s-a finalizat la data de 24.03.2010, iar raportul de inspecție fiscală i-a fost comunicat la data de 24.07.2010 și adresează întrebarea referitoare la persoana care trebuie să achite accesoriile calculate pentru perioada 24.03.2010-24.07.2010 în sumă de ..... lei. Societatea precizează că au fost încălcate prevederile art. 100 alin. 1 din OG 92/2003, precum și principiul respectului și considerației față de contribuabili din codul etic al funcționarului public, principiul confidențialității, prevederile OMFP 1753/2003 pentru aprobarea codului etic al inspectorului de control fiscal, principiul obiectivității (susține că organele de control nu au ținut cont de documentele și nici de punctul de vedere puse la dispoziție), principiul competenței (petenta afirmă că organele de inspecție au făcut o apreciere relativă a cheltuielilor cu investițiile neeligibile, fără a avea cunoștințele tehnice necesare), prevederile din codul etic al inspectorului de control fiscal referitor la atitudinea față de contribuabil.

Contestatoarea menționează că nelegalitatea actelor administrative fiscale rezultă și din greșita administrare și apreciere a mijloacelor de probă, cu consecința reținerii unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice. În acest sens, invocă prevederile art. 94 alin. 4, art. 105 din OG 92/2003 și ale pct. 91.4, pct. 102 din normele de aplicare a acestuia.

Societatea menționează că organele de control nu au ținut cont de documentele contabile și de cele specifice aferente unor investiții și au apreciat „ochiometric” care materiale și în ce cantități au intrat în valoarea clădirii. Susține, de asemenea, că au fost puse la dispoziție devize de lucrări și bonuri de consum, iar inspecția fiscală a considerat că acestea nu sunt suficiente pentru a justifica valoarea clădirii. Societatea consideră că, dacă organele de inspecție au avut îndoieli în legătură cu valoarea investiției, aveau posibilitatea de a solicita o expertiză tehnică, conform art. 55 din OG 92/2003.

Referitor la suma de ..... cu care s-a diminuat pierderea fiscală, petenta susține că organele de inspecție fiscală au considerat că societatea a diminuat nejustificat pierderea fiscală cu această sumă în luna decembrie 2009 și că suma reprezintă materii prime. Contestatoarea motivează că suma reprezintă de fapt capete și căzături utilizate pentru centrala termică proprie drept combustibil solid, TVA aferentă sumei de mai sus fiind de ..... lei.

Referitor la **TVA în sumă .....**, contestatoarea afirmă că documentele puse la dispoziția organelor de control și analizate de acestea au fost administrate și apreciate în mod eronat. Petenta invocă în acest sens prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991. Astfel, precizează că a pus la dispoziția organului fiscal bonuri de consum, procese verbale de recepție a lucrărilor, rapoarte de producție, NIR și alte documente cum ar fi fotografiile cu starea clădirii la achiziționare.

Societatea își întemeiază afirmațiile pe prevederile art. 145 alin. 1 și 2 din Codul fiscal.

Contestatoarea consideră că investițiile efectuate la mijlocele fixe sunt absolut necesare pentru bunul mers al unei societăți, dar legiuitorul nu a prevăzut prin art. 145 limitări ale dreptului de deducere pentru anumite aspecte referitoare la mijloace fixe cum ar fi: tipul mijlocului fix, marca, valoare, preț.

Petenta susține că la articolul mai sus invocat, terminologia utilizată este clar formulată cu privire la „achiziții”, iar singurele condiții impuse sunt:

- de a desfășura una din operațiunile enumerate la art. 145 alin. 2 și
- de a deține o factură în original conform prevederilor art. 146.

Societatea afirmă că își poate exercita dreptul legal de deducere a TVA în condițiile în care desfășoară și o activitate impozabilă cu operațiuni taxabile sau scutite prevăzute de Codul fiscal.

Astfel, petenta susține că are drept de deducere a TVA aferentă achiziției de bunuri utilizate pentru modernizarea și reparațiile capitale efectuate la halele de producție, cu condiția să existe intenția de a le utiliza în folosul realizării de operațiuni taxabile. Deoarece aceste clădiri nu au fost niciodată utilizate doar în vederea realizării de operațiuni taxabile, petenta susține că avea drept de deducere a taxei.

**Cu privire la materialele incluse pe investiții**, pentru care organele de control au considerat că societatea nu a făcut dovada utilizării lor, petenta afirmă că:

- Pentru placajul în sumă de ..... (TVA în sumă de .....) ce a fost achiziționat de la SC ..... SA Alba, nu a dedus TVA deoarece facturile primite nu conțin TVA;
- Ușile trecute pe devizele de lucrări sunt din producție proprie, nu sunt achiziționate de la alți producători sau comercianți. Societatea face precizarea că în secție sunt ..... uși din care peste .... sunt uși duble cu glasvand, iar ..... dintre ele sunt uși în patru foi datorită înălțimii clădirii. De asemenea, afirmă că la birouri și show-room, au fost amenajate în cursul anului 2009, ..... uși cu vitralii de peste ..... euro fiecare. Contestatoarea susține că organul de control a identificat numărul de uși, dar s-a pronunțat asupra valorii acestora, fără a ține seama de dimensiuni, de materialele utilizate și fără a ține seama de activitatea de producție desfășurată, generatoare de poluare în special praf, de traficul intens din anii precedenți când în secții lucrau peste ..... de persoane;
- Coratrendul-var de exterior colorat-și grundul (amorsa) au fost utilizate pentru fațada exterioară a clădirii. Societatea afirmă că, din devizul și lista consumurilor de resurse materiale necesare anexate, pentru suprafața de .....

mp de fațade pe care le are secția de producție, consumurile sunt justificate integral;

- Corpurile de iluminat sunt cu tuburi neon. În secție sunt ..... de corpuri de iluminat cu două sau patru tuburi, identificate de organul de control, fiind necesare la un singur schimb aproximativ .... tuburi de neon, durata acestora fiind limitată la un anumit număr de ore. Face precizarea că tuburile sunt schimbate în permanență și au fost date în consum cumulat;
- La uși și la ferestre sunt un număr de ..... sisteme de închidere. Majoritatea au fost schimbate cel puțin o dată în decursul perioadei datorită uzurii intense și a calității reduse a acestora;
- Sticla a fost folosită la geamuri. Societatea afirmă că în secție sunt .....de geamuri duble ce au încorporate .... mp sticlă. De asemenea, și ușile interioare și geamurile interioare mai însumează ..... mp. Acestea au fost schimbate în decursul timpului când a fost nevoie;
- Pentru fiecare ușă și geam din lemn pe mp se utilizează minim ..... pentru fiecare strat în patru straturi. Contestatoarea susține că o ușă are cel puțin 2 mp pe o parte, deci 4 mp și că rezultă faptul că într-o ușă intră 7-8 l lac cu un consum propriu de aproximativ ..... l. ușile montate în hală au între ... mp. Majoritatea sunt uși duble (cu un consum de 48 l/ușă). Pentru geamuri, pentru un metru de toc și cercevică intră ..... l lac, în patru straturi și rezultă un consum de ..... mp pentru ... mp de geam. Pentru grinzile de lemn s-au mai utilizat ..... l lac. Unele elemente de tâmplărie au fost lăcuite de cel puțin două ori în decursul timpului. Totodată s-a utilizat lacul și pentru recondiționarea periodică a mostrelor de expoziții și show-room;
- Pal-ul a fost utilizat pentru amenajarea vestiarelor, a pereților despărțitori, pentru confecționarea mobilierului propriu, a dulapurilor de lucru etc.;
- Spuma și siliconul au fost utilizate pentru etanșeizarea acoperișului cu care a avut probleme în timpul ploilor din vara anului 2009.

**Referitor la constatările organului de control că suma de ..... reprezintă cheltuieli nedeductibile și suma de ..... lei reprezentând TVA fără drept de deducere aferentă acestora, societatea face următoarele precizări:**

- Produsele reziduale reprezintă produse sub formă de rebuturi, deșeuri sau materiale recuperabile, rezultate din procesul de producție din motive obiective sau subiective.
- Rebuturile sunt produse finite care prezintă greșeli de fabricație, nu corespund normelor de calitate și nu au fost recepționate.
- Deșeurile apar în mod obiectiv din desfășurarea normală a procesului de producție (resturi de stofă, bucăți de tablă sau de lemn). Pot fi valorificate în afara unității sau chiar în unitate sub formă de materiale recuperabile.
- Materialele recuperabile sunt rebuturi sau deșeuri care pot fi utilizate în procesul de producție următor sub formă de materii prime (piese metalice ce se retopesc) sau materiale consumabile (combustibili la centrala termică).

Petenta face precizarea că nu a înregistrat niciodată pierderi tehnologice inerente procesului de producție, deșeuri, rebuturi sau alte materiale recuperabile, fapt ce se poate verifica în evidența contabilă. De multe ori consumurile au fost

subdimensionate, prin neincluderea pe costuri a unor elemente componente mai costisitoare din necesitatea de a răspunde cerinței băncii de a înregistra profit din exploatare. Societatea afirmă că, tot la solicitarea băncii, a fost necesar să mențină stocurile la un nivel ridicat.

Societatea susține că producerea de pierderi tehnologice, deșeuri, materiale recuperabile este inerentă, iar pierderile tehnologice care, prin excepție de la prevederile art. 21 alin. 3 lit. d din Legea 571/2003, excepție instituită de prevederile pct. 35 din HG 44, sunt deductibile fiscal, iar conform art. 128 alin. 8 lit. b din Codul fiscal, tot prin excepție, nu constituie livrare de bunuri în sensul alin. 1 de la același articol, nemaiputând fi valorificate, dau drept de deducere. Petenta afirmă că, în ceea ce privește capetele utilizate ca și combustibil solid, acestea sunt pierderi tehnologice, materiale recuperabile și oricine poate constata că sunt incluse în bonurile de consum întocmite pentru producția realizată. Lemnul și celelalte materiale lemnoase sunt supuse regimului de taxare inversă și nu s-a dedus TVA pentru acestea.

Societatea face mențiunea că o parte din investiția efectuată a fost facturată la SC ..... SRL pentru perioada valabilității contractului de închiriere, iar suma facturată și înregistrată pe venituri este de ..... lei.

Petenta consideră ca fiind subiectivă și fără argumente legale și tehnice aprecierea organelor de control cu privire la aspectele semnalate.

Având în vedere numeroasele încălcări ale codului de procedură fiscală, faptul că nu a influențat cheltuielile directe de producție cu anumite consumuri sau pierderi și a influențat valoarea clădirii, pentru care plătește impozit pe clădiri, contestatoarea consideră că nu a prejudiciat bugetul de stat și solicită anularea deciziei de impunere nr. ...., a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... și a raportului de inspecție fiscală.

Anexează în susținerea afirmațiilor sale copii după următoarele documente:

- avizul de inspecție fiscală nr. ....;
- decizia de impunere nr. ....;
- dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ....;
- raportul de inspecție fiscală nr. ....;
- punctul de vedere nr. ....;
- un deviz de lucrări;
- facturi de placaj, nr. .... și nr. ....

**II. Prin Decizia de impunere nr. ...., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, s-a stabilit în sarcina ..... suma totală de ....., reprezentând:**

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

**Referitor la impozitul pe profit**, în urma verificărilor efectuate, s-a constatat că societatea a înregistrat în contabilitate pe cheltuieli, în contul 601, în luna decembrie 2009 suma de ....., reprezentând materii prime (cherestea, placaj, pal,

blat pentru mese, MDF) utilizate, conform celor declarate de reprezentantul societății, ca și combustibil pentru centrala termică a societății. Organele de inspecție fiscală fac precizarea că, potrivit notei explicative dată de administratorul societății, aceste materii prime constau în pierderi rezultate din procesul de producție care nu au fost evidențiate în documentele contabile în decursul perioadei, nefiind cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs.

Analizând comparativ producția realizată în perioada anilor 2007-2009, precum și cheltuielile cu combustibilul consumat pentru centrala termică, controlul a constatat că aceste cheltuieli suplimentare față de anii 2007 și 2008 nu se justifică, valoarea producției scăzând semnificativ în anul 2009, ajungând de la ..... lei în anul 2007 la ..... lei în anul 2009.

Urmare celor prezentate anterior, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ..... și TVA aferentă în sumă de ..... lei. Au stabilit astfel că au fost încălcate prevederile art. 19 și 21 din Codul fiscal.

În consecință, deoarece societatea înregistrează pierdere fiscală a data de 31.12.2009, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ...., s-a dispus **diminuarea pierderii cu suma de .....**

**Referitor la TVA**, având în vedere cele constatate anterior, inspecția fiscală a constatat **TVA nedeductibilă în sumă de ..... lei** pe motiv că nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. 2 din Codul fiscal.

De asemenea, în urma verificării efectuate, s-a constatat că valoarea stocurilor de materii prime și materiale consumate în anul 2009 este de ..... lei, iar valoarea producției obținute în 2009 este de ..... lei.

În lunile septembrie și decembrie 2009, societatea întocmește procesele verbale conform cărora stocurile de materii prime, materiale și produse finite în valoare de ..... au fost consumate în vederea realizării unor investiții la imobilul situat în mun. Suceava, str. .... Organele de inspecție fiscală fac precizarea că, în perioada anilor 2007-2009, valoarea acestor investiții s-a ridicat la suma de ..... lei, conform balanței de verificare la data de 31.12.2009.

În raportul de inspecție fiscală se menționează că verificarea faptică a investițiilor a fost efectuată de către echipa de inspecție fiscală, fiind întocmită fișa investigațiilor pe teren. Controlul a constatat că societatea a dedus TVA aferentă unor bunuri neutilizate în vederea realizării investiției, nejustificând exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă unor bunuri în sumă de ..... lei și TVA în sumă de ....., fapt care rezultă din anexa 6 la raportul de inspecție fiscală.

În consecință, s-a stabilit suplimentar în sarcina societății **TVA în sumă de .....**, iar pentru neplata la scadență a acestei sume s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de .....**

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

**1. În ceea ce privește motivele de natură procedurală, cauza supusă soluționării este dacă motivele invocate de contestatoare atrag nulitatea actului administrativ atacat.**

**În fapt,** Decizia de impunere nr. .... și Dispoziția privind măsurile nr. .... au fost emise de către Activitatea de inspecție fiscală din cadrul DGFP Suceava, în baza a Raportului de inspecție fiscală nr. ...., comunicate societății la data de 27.07.2010.

Contestatoarea solicită anularea actelor administrative atacate pe motiv că au fost încălcate principiile Codului etic și de conduită al funcționarului public și al Codului de procedură fiscală și că procedura de control a fost lentă, greoaie, rău voitoare și tendențioasă.

De asemenea, societatea susține că avizul de inspecție fiscală a fost adus la cunoștința sa pe data de 08.03.2010, controlul s-a finalizat la data de 24.03.2010, iar raportul de inspecție fiscală i-a fost comunicat la data de 24.07.2010 și adresează întrebarea referitoare la persoana care trebuie să achite accesoriile calculate pentru perioada 24.03.2010-24.07.2010 în sumă de ..... lei.

Contestatoarea menționează că nelegalitatea actelor administrative fiscale rezultă și din greșita administrare și apreciere a mijloacelor de probă, cu consecința reținerii unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice.

**În drept,** sunt aplicabile prevederile:

- **art. 101 și art. 102** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

#### **ART. 101**

**„Avizul de inspecție fiscală**

**(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.**

**(2) Avizul de inspecție fiscală va cuprinde:**

**a) temeiul juridic al inspecției fiscale;**

**b) data de începere a inspecției fiscale;**

**c) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;**

**d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate.”**

#### **ART. 102**

**„Comunicarea avizului de inspecție fiscală**

**(1) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:**

- a) **cu 30 de zile pentru marii contribuabili;**
- b) **cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili.**  
[...]"

Conform acestui text de lege, avizul de inspecție fiscală se transmite înainte de începerea inspecției fiscale și are ca scop informarea contribuabilului cu privire la acțiunea ce urmează să se desfășoare.

De asemenea, conform textului de lege menționat, avizul de inspecție fiscală trebuie să conțină următoarele elemente: temeiul juridic al inspecției fiscale, data de începere a inspecției fiscale, obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale, precum și posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, cu 15 zile înainte de începerea inspecției fiscale.

Avizul de inspecție fiscală nr. ..../02.03.2010 a fost adus la cunoștința contribuabilului la data de 08.03.2010, cu mai puțin de 15 zile cât prevede OG 92/2003 la art. 101.

- Facem precizarea că sunt aplicabile în acest sens prevederile Ordinului nr. 364/2009 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală, care stipulează că:

**„La solicitarea contribuabilului sau a echipei de inspecție fiscală, controlul poate fi început și mai devreme decât termenul prevăzut de Codul de procedură fiscală (15, respectiv 30 de zile). În acest caz se solicită acceptul scris al contribuabilului. Acceptul constă în semnarea pe exemplarul de „Aviz de inspecție fiscală” și înscrierea datei de începere a inspecției fiscale”.**

Conform acestor prevederi legale, inspecția fiscală poate începe și mai devreme de 15 zile de la data comunicării avizului, dar numai în situația în care administratorul își dă acceptul scris.

Din copia după avizul de inspecție fiscală nr. ...., existent la dosarul cauzei, rezultă că administratorul societății și-a exprimat în scris acordul începerii mai devreme a controlului.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au respectat prevederile legale privind comunicarea avizului și data de începere a inspecției fiscale, drept pentru care afirmația contestatoarei potrivit căreia nu a fost respectată această procedură nu poate fi reținută în susținerea favorabilă a contestației.

Societatea afirmă că actele administrativ fiscale sunt nelegale și solicită anularea acestora, pe motiv că au fost încălcate principiile Codului etic și de conduită al funcționarului public și al Codului de procedură fiscală, că procedura de control a fost lentă, greoaie, rău voitoare și tendențioasă, precum și din cauza administrării și aprecierii greșite a mijloacelor de probă, cu consecința reținerii unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice.



În ceea ce privește afirmația petentei potrivit căreia organul de inspecție fiscală a apreciat greșit mijloacele de probă, cu consecința reținerii unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice, nici această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, fiind aplicabile în aceste sens prevederile **art. 6, art. 7, art. 49** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

#### **ART. 6**

**“Exercitarea dreptului de apreciere**

**Organul fiscal este îndreptătit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”.**

#### **ART. 7**

**“Rolul activ**

[...]

**(2) Organul fiscal este îndreptătit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.**

[...]”.

#### **ART. 49**

**“Mijloace de probă**

**(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:**

- a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;**
- b) solicitarea de expertize;**
- c) folosirea înscrisurilor;**
- d) efectuarea de cercetări la fața locului”.**

Din aceste prevederi legale se reține că legiuitorul a prevăzut dreptul organului de inspecție fiscală de a aprecia relevanța stărilor de fapt fiscale bazate pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. Acesta are dreptul să examineze, din oficiu, starea de fapt.

De asemenea, legea dă dreptul organului de inspecție fiscală de a solicita expertize și de a efectua cercetări la fața locului. Astfel, rămâne la aprecierea organului fiscal dacă este necesară efectuarea unei expertize sau a unei cercetări la fața locului.

Prin verificarea efectuată la societate, organele de inspecție fiscală nu au efectuat constatări tehnico-științifice, așa cum susține contestatoarea, ci au efectuat

doar o verificare la fața locului, fiind întocmită în acest sens fișa investigațiilor pe teren.

În ceea ce privește întrebarea societății cu privire la persoana care trebuie să achite accesoriile calculate pentru perioada 24.03.2010-24.07.2010 în sumă de ..... lei, facem precizarea că prin actele atacate s-au calculat majorări de întârziere până la data de 24.03.2010, iar majorările de întârziere calculate pentru o perioadă următoare nu fac obiectul actelor administrative fiscale atacate prin prezenta contestație.

- În ceea ce privește nulitatea actului administrativ atacat, sunt incidente prevederile **art. 46 și 47 alin. 1** din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

#### **ART. 46**

##### **„Nulitatea actului administrativ fiscal**

**Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”**

#### **ART. 47**

##### **„Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale**

**(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat în condițiile prezentului cod.”**

- Referitor la aplicarea acestor prevederi, Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. 1050/2004, la **pct. 46.1**, stipulează următoarele:

**„46.1. Actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situații cum sunt:**

**a) îndreptarea erorilor materiale potrivit art. 47 din Codul de procedură fiscală;**

**b) constatarea nulității actului administrativ fiscal potrivit art. 45 din Codul de procedură fiscală;”**

Din textele de lege menționate se reține că actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situația în care se constată nulitatea acestora, nulitate care apare în cazul în care se constată lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele ori denumirea contribuabilului,

a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal.

Având în vedere cele relatate, rezultă că susținerile petentei nu sunt de natură să atragă nulitatea actului administrativ fiscal atacat.

Din cele prezentate se reține că inspecția fiscală a fost efectuată cu respectarea prevederilor legale, iar argumentele aduse de contestatoare, privind nulitatea actului administrativ atacat, nu sunt de natură să atragă nulitatea actului administrativ atacat, motiv pentru care se va proceda la analiza pe fond a cauzei.

**2. Referitor la contestația formulată cu privire la suma de ....., reprezentând măsura de diminuare a pierderii, stabilită prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ....., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor cu materiile prime utilizate drept combustibil, despre care petenta susține că reprezintă pierderi în procesul de producție, în condițiile în care aceasta nu demonstrează cu documente afirmațiile sale.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate, s-a constatat că societatea a înregistrat în contabilitate pe cheltuieli, în contul 601, în luna decembrie 2009, suma de ....., reprezentând materii prime (cherestea, placaj, pal, blat pentru mese, MDF) utilizate, conform celor declarate de reprezentantul societății, ca și combustibil pentru centrala termică a societății. Organele de inspecție fiscală fac precizarea că, potrivit notei explicative dată de administratorul societății, aceste materii prime constau în pierderi rezultate din procesul de producție care nu au fost evidențiate în documentele contabile în decursul perioadei, nefiind cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs.

Analizând comparativ producția realizată în perioada anilor 2007-2009, precum și cheltuielile cu combustibilul consumat pentru centrala termică, în urma controlului efectuat s-a constatat că aceste cheltuieli suplimentare față de anii 2007 și 2008 nu se justifică, valoarea producției scăzând semnificativ în anul 2009, ajungând de la ..... lei în anul 2007 la ..... lei în anul 2009.

În baza constatărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de .....

În consecință, deoarece societatea înregistrează pierdere fiscală a data de 31.12.2009, s-a dispus **diminuarea pierderii cu suma de .....**

Societatea contestă măsura de diminuare a pierderii, afirmând că respectivele cheltuieli reprezintă contravaloarea capetelor și căzăturilor utilizate de firmă pentru centrala termică proprie ca și combustibil solid, dar nu depune documente din care să rezulte că s-au obținut aceste deșeurii în urma procesului de producție.

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

- **art. 19 și art. 21 alin. 1** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei:

#### **ART. 19**

##### **„Reguli generale**

**(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. [...]**”.

Din aceste prevederi legale se reține că la calculul profitului impozabil se cuprind veniturile din orice sursă și cheltuielile care sunt efectuate în scopul realizării de venituri.

- La **pct. 12** din Hotărârea Guvernului Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor **art. 19** mai sus citat, se stipulează că:

##### **„Norme metodologice:**

**12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal**”.

Din aceste texte de lege rezultă că la stabilirea profitului impozabil se iau în considerare numai acele cheltuieli care sunt înregistrate în contabilitate cu respectarea normelor legale contabile prevăzute de Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la **art. 6** prevede că:

#### **ART. 6**

**„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

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

Rezultă că la baza oricărei operațiuni contabile se află un document care dobândește calitatea de document justificativ. Documentele ce stau la baza înregistrărilor în contabilitate și angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

- Referitor la deductibilitatea cheltuielilor, la **art. 21** din Codul fiscal se stipulează că:

**ART. 21\*)**

**„Cheltuieli**

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.**

[...]

**(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

**f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;**

[...]”.

Din aceste texte de lege rezultă că sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, acele cheltuieli care sunt înregistrate în contabilitate, dar nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

- În ceea ce privește susținerea contestatoarei că producerea de pierderi tehnologice, deșeuri, materiale recuperabile este inerentă, iar pierderile tehnologice sunt deductibile fiscal, la **pct. 23** din Hotărârea Guvernului Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor **art. 21** mai sus citat, se stipulează că:

**“Norme metodologice:**

[...]

**23. În sensul art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și următoarele:**

[...]

**e) pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu;**

[...]”.

Conform acestor prevederi legale, pierderile tehnologice sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, deci cheltuieli deductibile, dar cu condiția ca acestea să fie cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu.

Prin nota explicativă dată de administratorul societății, acesta precizează că aceste materii prime constau în pierderi rezultate din procesul de producție care nu au fost evidențiate în documentele contabile în decursul perioadei.

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că societatea a înregistrat în evidența contabilă pe contul de cheltuieli **601-Materii prime**, în luna decembrie 2009, suma de ..... **reprezentând materii prime** (cherestea, placaj, pal, blat pentru mese, MDF) **și nu deșeuri**, utilizate conform celor declarate de reprezentantul societății, ca și combustibil pentru centrala termică a societății.

Din art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicată, rezultă că orice operațiune economico-financiară se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care dobândește calitatea de document justificativ.

Societatea susține că suma respectivă reprezintă pierderi tehnologice și nu materii prime așa cum a constatat organul de inspecție fiscală, dar nu prezintă documente prin care să facă dovada realității obținerii acestor deșeuri în urma procesului de producție, precum și a evidențierii în contabilitate în contul **346-Produse reziduale** a stocului de deșeuri rezultat din aceste documente.

- Conform prevederilor **art. 64** din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în care se stipulează că:

#### **ART. 64**

##### **“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere”.**

Din aceste prevederi legale rezultă că documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului sunt probe la stabilirea bazei de impunere.

Deoarece societatea a înregistrat în evidența contabilă pe cheltuieli suma de ....., fără a avea la bază vreun document justificativ care să dovedească faptul că operațiunea a avut loc și că este reală, rezultă că petenta nu are dreptul la deducerea acestei sume la calculul profitului impozabil.

Mai mult decât atât, contestatoarea nu dovedește cu documente faptul că operațiunea a avut loc și că respectivele cheltuieli au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, aceasta având sarcina de a-și dovedi actele și faptele sale, așa cum prevede și **art. 65** din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată:

#### **ART. 65**

## **“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**

[...]”.

În contestația formulată, petenta afirmă că nu a înregistrat niciodată pierderi tehnologice inerente procesului de producție, deșeuri, rebuturi sau alte materiale recuperabile și că acest fapt se poate verifica în evidența contabilă.

De asemenea, precizează că de multe ori consumurile au fost subdimensionate, prin neinclusiunea pe costuri a unor elemente componente mai costisitoare din necesitatea de a răspunde cerinței băncii de a înregistra profit din exploatare.

Această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât Legea contabilității și Codul fiscal prevăd obligativitatea contribuabililor de a înregistra operațiunile în ordine cronologică, la nivelul lor real și în baza unor documente justificative.

- Conform prevederilor **pct. 44** din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede că:

### **„Norme metodologice:**

**44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.**

Mai mult decât atât, analizând comparativ producția realizată în perioada anilor 2007-2009, precum și cheltuielile cu combustibilul consumat pentru centrala termică, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli sunt ridicate în anul 2009 față de anii 2007 și 2008 și nu se justifică, cu atât mai mult cu cât valoarea producției a scăzut semnificativ în anul 2009, ajungând de la ..... lei în anul 2007 la ..... lei în anul 2009.

Rezultă că nici în situația în care acele bunuri ar fi fost utilizate drept combustibil, cheltuielile în sumă de ..... efectuate de societate nu sunt deductibile fiscal, întrucât consumul acestora nu se justifică, în anul 2007 societatea reducându-și producția la jumătate față de anul 2007.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate anterior, precum și faptul că societatea nu demonstrează cu documente faptul că acele cheltuieli sunt reale, rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit că agentul economic a dedus nejustificat aceste cheltuieli și au dispus măsura de diminuare a pierderii, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la suma de ....., reprezentând măsura de diminuare a pierderii fiscale înregistrată la data de 31.12.2009**, stabilită prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ....

**3. Referitor la suma totală de ..... lei, din care ..... lei – TVA și ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA, stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea TVA aferentă achiziționării de materii prime, în condițiile în care societatea nu face dovada că acestea au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate, s-a constatat că societatea a înregistrat în contabilitate pe cheltuieli, în contul 601, în luna decembrie 2009, suma de ....., reprezentând materii prime (cherestea, placaj, pal, blat pentru mese, MDF) utilizate, conform celor declarate de reprezentantul societății, ca și combustibil pentru centrala termică a societății.

Organele de inspecție fiscală au considerat că cheltuielile cu combustibilul consumat pentru centrala termică sunt ridicate în anul 2009 față de anii 2007 și 2008 și nu se justifică, cu atât mai mult cu cât valoarea producției a scăzut semnificativ în anul 2009, ajungând de la ..... lei în anul 2007 la ..... lei în anul 2009.

În urma verificării efectuate s-a constatat că societatea nu are drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ..... și **TVA aferentă în sumă de ..... lei.**

Pentru neachitarea la scadență a TVA în sumă de ..... lei, s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de ..... lei**, până la data de 24.03.2010.

Societatea susține că nu datorează TVA pe motiv că materiile prime date în consum sunt căzături, deșeuri și că au fost folosite drept combustibil pentru centrala termică a societății.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei:

#### **ART. 145**

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

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

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

**a) operațiuni taxabile;”.**

Din aceste texte de lege rezultă că, din punctul de vedere al TVA, dreptul de deducere ia naștere în momentul în care are loc exigibilitatea acesteia, iar persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care



i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, cu condiția ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

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

Societatea afirmă că bunurile respective sunt deșeuri și că au fost folosite drept combustibil, dar nu face dovada cu documente că deșeurile au rezultat în urma procesului de producție și că au fost înregistrate în evidența contabilă. Mai mult decât atât, contestatoarea afirmă că nu a înregistrat niciodată în evidența contabilă deșeurile rezultate.

Totodată, contestatoarea nu dovedește cu documente faptul că respectivele bunuri au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile, aceasta având sarcina de a-și dovedi actele și faptele sale, conform prevederilor **art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

#### **ART. 65**

**„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**

**[...]”.**

Întrucât societatea nu dovedește cu documente faptul că în urma procesului de producție au rezultat deșeuri, că deșeurile respective au fost evidențiate în contabilitate și că au fost utilizate drept combustibil pentru centrala proprie, rezultă că în mod legal organele fiscale au constatat că materiile prime achiziționate nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile. Rezultă că societatea nu are dreptul la deducerea TVA aferentă cheltuielilor cu aceste materii prime achiziționate, nefăcând dovada efectuării acestora în folosul operațiunilor sale taxabile ale firmei.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate mai sus, faptul că societatea a dedus nejustificat TVA aferentă cheltuielilor cu materiile prime deduse nejustificat, precum și faptul că petenta nu dovedește cu documente faptul TVA este aferentă achizițiilor care au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA în sumă de ..... lei – TVA, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la suma totală ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei și majorări de întârziere în sumă de ..... lei aferente TVA.**

**4. Referitor la suma de ..... lei, din care ..... lei – TVA și ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă ..... are dreptul la deducerea TVA aferentă**

**materiei prime și materialelor consumate pentru investiții, în condițiile în care societatea nu face dovada că acestea au fost utilizate pentru acea investiție.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate, s-a constatat că în lunile septembrie și decembrie 2009, societatea întocmește diverse procese verbale conform cărora stocurile de materii prime, materiale și produse finite în valoare de ..... au fost consumate în vederea realizării unor investiții la imobilul situat în mun. Suceava, str. .... Organele de inspecție fiscală fac precizarea că, în perioada anilor 2007-2009, valoarea acestor investiții s-a ridicat la suma de ..... lei conform bilanței de verificare la data de 31.12.2009.

De asemenea, s-a constatat că valoarea stocurilor de materii prime și materiale consumate în anul 2009 este de ..... lei, iar valoarea producției obținute în 2009 este de ..... lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că echipa de inspecție fiscală a efectuat verificarea faptică a investițiilor, fiind întocmită fișa investigațiilor pe teren, și a constatat că societatea a dedus TVA aferentă unor bunuri care nu au fost utilizate în vederea realizării investiției, nejustificând astfel exercitarea dreptului de deducere a TVA în sumă de ....., aferentă bunurilor în sumă de ..... lei, menționate în anexa 6 la raportul de inspecție fiscală.

În consecință, s-a stabilit suplimentar în sarcina societății **TVA în sumă de .....**, iar pentru neplata la scadență a acestei sume s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de ..... lei.**

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. 2 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, unde se precizează că:

#### **ART. 145**

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

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

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

**a) operațiuni taxabile;”.**

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că echipa de inspecție fiscală a efectuat verificarea faptică a investițiilor realizate de societate și a constatat că bunurile nu au fost utilizate pentru acea investiție. De asemenea, au constatat și faptul că valoarea investițiilor este mare, în perioada anilor 2007-2009, ridicându-se la suma de ..... lei, conform balanței de verificare la data de 31.12.2009.

Contestatoarea consideră că investițiile efectuate la mijlocele fixe sunt absolut necesare pentru bunul mers al unei societăți, dar legiuitorul nu a prevăzut limitări ale dreptului de deducere pentru anumite aspecte referitoare la mijloace fixe cum ar fi: tipul mijlocului fix, marca, valoare, preț.

Totodată, susține că are drept de deducere a TVA aferentă achiziției de bunuri utilizate pentru modernizarea și reparațiile capitale efectuate la halele de producție, cu condiția să existe intenția de a le utiliza în folosul realizării de operațiuni taxabile. De asemenea, susține că aceste clădiri nu au fost niciodată utilizate doar în vederea realizării de operațiuni taxabile.

Din cele prezentate de petentă rezultă că aceasta se referă la faptul că bunurile au fost utilizate pentru modernizarea și reparațiile capitale efectuate la halele de producție, în timp ce organele de inspecție fiscală se referă la faptul că societatea nu demonstrează că bunurile respective nu au fost utilizate pentru realizarea acelei investiții. Întrucât acele materii prime și materiale nu au fost utilizate pentru operațiunile taxabile ale firmei, rezultă că societatea nu are dreptul la deducerea TVA aferentă acestor bunuri.

Contestatoarea motivează că are drept de deducere a TVA aferentă achiziției de bunuri utilizate pentru modernizarea și reparațiile capitale efectuate la halele de producție, cu condiția să existe intenția de a le utiliza în folosul realizării de operațiuni taxabile, dar nu dovedește cu documente faptul că respectivele bunuri au fost utilizate la acea investiție, aceasta având sarcina de a-și dovedi actele și faptele sale, conform prevederilor **art. 65 alin. 1** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

#### **ART. 65**

##### **„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**

**[...]”.**

Societatea anexează la contestația formulată copii după două facturi de achiziție placaj și după un deviz ofertă tencuieli care nu este ștampilat și semnat, nu rezultă cine a emis devizul, este un deviz de ofertă care se referă la tencuieli și nu un deviz de lucrări în care să fie cuprinse bunurile pentru care organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată.

Totodată, din analiza devizului de ofertă prezentat de societate, rezultă că materialele menționate în acest document nu sunt aceleași cu cele pentru care organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei prezentate în anexa nr. 6.

În anexa nr. 6 la actul de control, privind situația bunurilor considerate de organele de inspecție fiscală ca nefiind utilizate pentru investiții, respectiv în interesul operațiunilor taxabile, pentru care nu s-a admis la deducere TVA în sumă de ..... lei, sunt menționate următoarele: colorant (coratrend), uși, sticlă, lac, grund, sistem închidere, pal.

Din cuprinsul devizului de ofertă prezentat de societate în susținerea cauzei, rezultă că se referă la tencuială coratrend, amorsarea suprafețelor, tencuieli exterioare obișnuite, glet de ipsos, manoperă, contribuții și cheltuieli indirecte.

În Referatul nr. .... privind contestația formulată de ....., organele de inspecție fiscală fac precizarea că, în urma verificării faptice, s-a constatat gradul avansat de uzură al imobilului la care societatea a efectuat investiții, contribuabilul nefăcând dovada utilizării bunurilor incluse de echipa de inspecție fiscală în Situația bunurilor nejustificate incluse pe investiții (anexa 6 la raport). În ceea ce privește documentele contabile și cele specifice aferente unor investiții, organele de inspecție fiscală afirmă că devizele de lucrări și bonurile de consum care ar fi stat la baza realizării investițiilor și care au fost invocate de petentă în cuprinsul contestației, sunt reprezentate de simple procese-verbale întocmite de societate care cuprind enumerări, pe conturi, ale materiilor prime, materialelor și produselor finite care ar fi fost utilizate la realizarea investițiilor.

Întrucât societatea nu dovedește cu documente faptul că bunurile au fost utilizate pentru investiții, rezultă că în mod legal organele fiscale au constatat că acestea nu au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile. Rezultă că societatea nu are dreptul la deducerea TVA aferentă acestor bunuri, întrucât nu face dovada utilizării lor în interesul firmei, respectiv pentru realizarea acelei investiții.

**Referitor la susținerea contestației potrivit căreia** aceasta nu datorează TVA aferentă placajului achiziționat de la SC ..... SA deoarece l-a cumpărat fără să deducă TVA, în baza regimului de taxare inversă, facem precizarea că, la **art. 160** din Codul fiscal se stipulează 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:**

[...]

**c) 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".**

Conform acestor prevederi legale, măsurile de simplificare se aplică pentru materialul lemnos, furnizorii având obligația de a înscrie mențiunea "taxare inversă" pe facturile emise, iar beneficiarii de a evidenția în decontul de taxă suma reprezentând TVA, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.

Se reține că beneficiarul, în cazul de față ....., deduce și colectează TVA aferentă facturilor primite de la furnizori.

Prin urmare, societatea a aplicat măsura de simplificare, a dedus TVA pentru materiile prime achiziționate, drept pentru care afirmația petentei potrivit căreia pentru bunurile cumpărate nu a dedus TVA nu poate fi reținută în susținerea favorabilă a contestației.

Având în vedere că societatea nu face dovada că materiei prime și materialelor consumate au fost utilizate pentru realizarea investiției, respectiv în interesul afacerii, și ținând cont de prevederile legale invocate, precum și luând în considerare faptul că organele de inspecție fiscală au efectuat și verificarea faptică a investițiilor, constatând că respectivele materii prime și materiale nu au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale firmei, rezultă că în mod legal nu s-a admis la deducere TVA în sumă de ..... lei, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la suma de ..... lei, din ..... lei – TVA și ..... lei – majorări de întârziere aferente TVA.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 6, art. 7, art. 46 și 47 alin. 1, art. 49, art. 64, art. 65, art. 101, art. 102 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Ordinul nr. 364/2009 pentru aprobarea Sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală, pct. 46.1 din Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. 1050/2004, referitor la aplicarea prevederilor art. 47 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 19, art. 21 alin. 1, art. 145 alin. 2 lit. a, art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă analizei, pct. 12, pct. 23, pct. 44 din Hotărârea Guvernului Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor art. 19 din Codul fiscal, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## DECIDE:

**1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de ....., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., cu privire la suma totală de ....., reprezentând:**

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

**2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... privind suma de ....., reprezentând măsura de diminuare a pierderii fiscale.**

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