

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 068

din 10.04.2006

privind soluționarea contestației formulată de către
S.C.S.R.L., 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 Control Fiscal Suceava prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației depuse de S.C.S.R.L., având domiciliul fiscal în localitatea, str., județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr.și Raportul de inspecție fiscală nr., ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei – taxa pe valoarea adăugată;
-lei – dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
-lei – penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr.și a Raportului de inspecție fiscală nr., ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, dobânzi și penalități aferente.

Contestatoarea precizează că documentele aferente perioadei verificate și în baza cărora s-a dedus taxa pe valoarea adăugată, au fost distruse în urma unui incendiu produs la sediul firmei în data de, astfel că verificarea s-a efectuat asupra documentelor reconstituite.

Petenta precizează că până la data de, din totalul delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, societatea a reconstituit documentele aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, rezultând o diferență delei pentru care societatea a beneficiat de rambursare cu control ulterior și pentru care nu a reconstituit documentele.

Contestatoarea susține că din suma totală delei pentru care nu s-au reconstituit documentele,lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată provenită din autofacturare. Petenta precizează că în cursul anului 2004 a plătit chirii pentru utilaje către S.C.SL cu sediul în Spania și că la data primirii facturii de la furnizor a emis facturi prin autofacturare conform art. 155, alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Petenta precizează că în incendiu au fost distruse toate exemplarele facturilor fiscale și jurnalele de vânzări și de cumpărări acestea neputând fi reconstituite dar au fost salvate bazele de date până ladin care rezultă modul de înregistrare al facturilor.

Contestatoarea precizează că în baza facturilor emise prin autofacturare s-a înregistrat în decontul de TVA și în contabilitate atât ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă cât și ca taxă pe valoarea adăugată colectată suma delei astfel că soldul sumei negative din evidența contabilă și din decont nu a fost influențat.

În susținerea celor prezentate în contestație, petenta invocă prevederile art. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 60 alin. 5 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Petenta susține că datorită incendiului, deci a unui caz de forță majoră, nu poate dovedi că și-a îndeplinit obligațiile privind emiterea facturilor fiscale prin autofacturare și că dacă taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă facturilor emise prin autofacturare este fără documente justificative atunci și taxa pe valoare adăugată colectată aferentă aceluiași facturi este tot fără documente justificative iar soldul negativ al taxei pe valoarea adăugată nu se modifică, motiv pentru care societatea nu datorează această sumă și nici dobânzile și penalitățile aferente.

Contestatoarea precizează că din totalul sumei delei,lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată pentru care societate a beneficiat de rambursare cu control ulterior și este aferentă unor facturi pentru care s-a solicitat furnizorilor emiterea de duplicate și unor bonuri de combustibil care nu pot fi reconstituite. Petenta susține că a luat măsuri pentru reconstituirea facturilor solicitând furnizorilor emiterea unor duplicate însă o parte dintre aceștia nu au răspuns acestei solicitări, motiv pentru care societate nu a putut reconstitui o parte din documentele distruse în incendiu.

Petenta precizează că a beneficiat de rambursare de taxa pe valoarea adăugată cu control ulterior și că incendiul în care au fost distruse documentele a

avut loc înainte de efectuarea controlului, motiv pentru care consideră că decizia de impunere prin care i se solicită restituirea taxei pe valoarea adăugată încasată înainte de incendiu este incorectă.

În susținerea celor precizate în contestație, petenta invocă prevederile pct. 31 din O.M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele și formularele cu regim special, ale art. 6 și 26 din Legea contabilității nr. 82/1991.

Referitor la calculul dobânzilor și al penalităților, petenta susține că este înjustă calcularea acestora pe motiv că la data depunerii deconturilor TVA existau documentele care să justifice înregistrarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă și colectată și că datorită unui caz de forță majoră acestea au fost distruse, reconstituirea lor fiind la latitudinea furnizorilor și nu a societății.

Referitor la suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă din carelei este aferentă lunii ianuarie 2005,lei aferentă lunii februarie 2005 șilei aferentă lunii martie 2005, petenta susține că aceste sume provin din autofacturare iar documentele au fost distruse în incendiu, motiv pentru care societatea se află în imposibilitatea de a reconstitui aceste documente și solicită ca operațiunile efectuate să fie luate în considerare în baza jurnalelor de vânzări și de cumpărări.

II. Prin Decizia de impunere nr., Activitatea de Control Fiscal Suceava a stabilit că S.C.S.R.L. datorează bugetului de stat sumalei, reprezentând:lei taxa pe valoarea adăugată,lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată,lei– penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

Organele fiscale au constatat că pentru perioada 01.02.2004, societatea a evidențiat TVA de rambursat în sumă delei pentru care a beneficiat de rambursare cu control ulterior.

Din verificarea efectuată organele de control au constatat că documentele aferente perioadei verificate, în baza cărora s-a dedus și colectat TVA, au fost distruse în urma unui incendiu produs la sediul firmei în data de, conform Raportului nr.întocmit de Inspectoratul pentru situații de urgență Bucovina Suceava, motiv pentru care verificarea s-a efectuat asupra documentelor reconstituite.

Prin procesul verbal nr., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății ca în termen de 30 zile să se reconstituie documentele justificative și contabile distruse.

Organele de control au constatat că până la data de, din totalul delei, societatea a reconstituit documentele aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, rezultând o diferență delei pentru care societatea a beneficiat de rambursare cu control ulterior și pentru care nu a reconstituit documentele justificative.

Organele de control au stabilit că suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care societatea a beneficiat de rambursare cu control

ulterior și pentru care nu au fost reconstituite documentele distruse în incendiu, se va vira la bugetul statului întrucât se consideră fără documente justificative, încălcându-se astfel prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

De asemenea, prin actul de control organele fiscale fac precizarea că societatea nu a prezentat documente justificative pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei dedusă astfel:lei în luna ianuarie,lei în luna februarie 2005 șilei în luna martie 2005.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct.51 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, motiv pentru care au respins cererea de rambursare pentru suma delei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă delei, organele de control au calculat dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei, în baza prevederilor art. 116 și 121 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

1. Referitor la suma contestată delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă S.C.S.R.L. datorează această sumă bugetului de stat, în condițiile în care contribuabilul nu deține documente justificative în baza cărora a dedus și colectat taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele fiscale au constatat că documentele aferente perioadei verificate, în baza cărora s-a dedus și colectat taxa pe valoarea adăugată, au fost distruse ca urmare a unui incendiu produs la sediul societății în data de, conform raportului nr.întocmit de Inspectoratul pentru situații de urgență „Bucovina” Suceava, astfel că verificarea s-a efectuat asupra documentelor reconstituite.

Până la data de, din totalul delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, societatea a reconstituit documente aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, rezultând o diferență în sumă delei pentru care societatea a beneficiat de rambursare cu control ulterior și pentru care nu au fost reconstituite documentele.

Referitor la suma delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2005 – 31.03.2005, pentru care s-a solicitat rambursare prin decontul lunii septembrie 2005, organele de control au efectuat control anticipat și au constatat că societatea nu deține documente justificative pentru această sumă.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă delei, organele de control au calculat dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei, în baza prevederilor art. 116 și 121 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- art. 6 și 26 din Legea contabilității nr. 82/1991, unde se precizează:

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.”

Art. 26

„În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementărilor emise în acest scop.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că orice operațiune economică se înregistrează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrării în contabilitate având calitatea de document justificativ și că în cazul pierderii, distrugerii sau sustragerii unor documente contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în maxim 30 zile de la constatare.

În ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se precizează:

Art. 145

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

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

b) pentru importuri de bunuri, cu declarația vamală de import sau un act constatator emis de autoritățile vamale; pentru importurile care mai beneficiază de amânarea plății taxei în vamă, conform alin. (2), se va prezenta și documentul care confirmă achitarea taxei pe valoarea adăugată.”

și ale pct. 51 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, se precizează:

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

Din analiza acestor prevederi legale rezultă că orice contribuabil are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată numai pe baza documentului justificativ, respectiv factura fiscală, în original iar în cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală emis de organele de control și din contestația formulată de petentă, rezultă că documentele aferente perioadei verificate au fost distruse într-un incendiu produs la sediul firmei în data de, verificarea efectuându-se asupra documentelor reconstituite.

Din cele menționate în actul de control rezultă că pentru suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de care societatea a beneficiat de rambursare cu control ulterior, documentele nu au fost reconstituite până la data controlului, respectiv 21.11.2005, fapt precizat și de societate prin contestația formulată, motiv pentru care petenta nu poate beneficia de deducere pentru această sumă deoarece nu este justificată cu documente conform prevederilor legale în vigoare.

De asemenea, societatea nu a reconstituit nici documentele pentru suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2005 – 31.03.2005 și pentru care a solicitat rambursare prin decontul lunii septembrie 2005, motiv pentru care organele de control au respins cererea de rambursare pentru suma delei nefiind justificată cu documente.

Referitor la susținerea petentei că operațiunile contabile și modul de înregistrare al acestora în contabilitate se pot determina pe baza jurnalelor de vânzări și de cumpărări, salvate în baza de date a societății, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată poate fi exercitat numai în baza documentelor justificative iar conform prevederilor legale în vigoare, jurnalele de vânzări și de cumpărări nu au această calitate.

Referitor la susținerea petentei că suma delei reprezintă TVA din autofacturare și că „dacă TVA deductibilă aferentă facturilor emise prin autofacturare este considerată fără documente justificative, atunci și TVA colectată înscrisă în aceleași facturi este fără documente justificative, dar soldul negativ al TVA nu se modifică, societatea nedatorând această sumă și nici dobânzile și penalitățile aferente” aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că, petenta nu face dovada că suma provine într-adevăr din autofacturare și că a fost înregistrată corect suma delei atât ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă cât și ca taxă pe valoarea adăugată colectată, conform pct. 60 alin. 2 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 care prevede:

„(2) Informațiile din factura fiscală emisă prin autofacturare se înscriu și în jurnalele pentru cumpărări și în jurnalele pentru vânzări și sunt preluate corespunzător în decontul de taxă pe valoarea adăugată respectiv, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că organul de control în mod legal a stabilit că S.C.S.R.L. datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată **în sumă delei**, drept urmare contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

2. Referitor la suma delei, reprezentândlei – dobânzi șilei – penalități, aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar de către inspectorii din cadrul Activității de control fiscal Suceava prin Decizia de impunere nr.

În fapt, organele fiscale au calculat pentru taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar, dobânzi în sumă delei și penalități de întârziere în sumă delei, pentru perioada 20.04.2004-.....

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile :

- începând cu 1.01.2004, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

ART. 114

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

ART. 115

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

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;[...]"

ART. 120

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”

Articolul 120 a fost modificat prin Legea n. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

<<(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.>>

Dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă delei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitele.

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

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, contestația a fost respinsă, urmează a se respinge contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 6 și 26 din Legea contabilității nr. 82/1991, art. 145 alin. 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 51 și 60 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art. 114, 115, 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

- **respingerea contestației formulate de S.C.S.R.L.,** împotriva Deciziei de impunere nr.emisă de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, **privind suma delei,** reprezentând:

-lei – taxa pe valoarea adăugată;
-lei – dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
-lei – penalități aferente taxei pe valoarea adăugată,

ca neîntemeiată;

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