



**ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA**  
**Serviciul Soluționare Contestații**

---

**DECIZIA nr.118/17.10.2006**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. CONSTANTA S.R.L. din Constanța,**  
**înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, str..... nr..., CUI R..... prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../17.08.2006, cu privire la reluarea soluționării contestației înregistrată sub nr...../17.07.2006, a cărei suspendare a fost dispusă prin Decizia nr.71/11.08.2006.

Solicitarea este întemeiată pe Rezoluția din 05.10.2005 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Constanța prin care s-a confirmat propunerea organelor de poliție de a nu se începe urmărirea penală față de administratorii societății pentru infracțiunea prevăzută de art.11 lit.c) din Legea nr.87/1994 republicată.

**Obiectul contestației l-a reprezentat obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../03.07.2006, emisă de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța, în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../03.07.2006, în cuantum total de ..... lei, compuse din:**

- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ..... lei - dobânzi TVA;
- ..... lei - majorări de întârziere TVA;
- ..... lei - penalități întârziere TVA.

În speță, se reține că sunt întrunite condițiile prevăzute la art.184 (3) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

**I. Prin adresa înregistrată** la S.A.F.- Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../13.07.2006, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../17.07.2006, **S.C. CONSTANTA S.R.L.** prin împuternicit, a contestat obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../03.07.2006 emisă de către consilieri din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanța, urmare inspecției fiscale parțiale efectuate la solicitarea Gărzii Financiare Constanța nr...../CT/26.01.2005.

**În susținerea contestației sale, petenta a invocat următoarele motive:**

- S.C. CONSTANTA S.R.L. este societate înregistrată la organul fiscal ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată și conform prevederilor art.22 alin.3 din Legea nr.345/2002, are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată;

- conform prevederilor art.22 alin.5 din Legea nr.345/2002, taxa pe valoarea adăugată pe care societatea are dreptul să o deducă este: taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să-i fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată;

- pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată, conform prevederilor art.24 alin.1 din Legea nr.345/2002;

- petenta susține că a respectat toate obligațiile plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată enumerate în cuprinsul art.29 din Legea nr.345/2002 iar nedepunerea deconturilor și a bilanțurilor de către prestatorul său de servicii nu-i poate fi imputată. Mai mult, apreciază că este culpa exclusivă a statului prin organele sale fiscale care nu au verificat activitatea prestatorului de servicii iar culpa statului nu se poate răsfrânge asupra sa;

- justificarea sau nejustificarea operațiunilor economice de către SC E..... SRL nu este probată de organul fiscal, acesta doar deduce nejustificarea operațiunilor din faptul că furnizorul nu a depus deconturile de TVA. Mai susține că prestarea de servicii este evidentă și poate fi ușor constatată, lucrările efectuate fiind înglobate în clădirea ce a fost supusă amenajării și renovării;

- contestatara mai afirmă că se impune anularea actului atacat deoarece acesta nu are nici un fundament juridic, textul indicat de organul de inspecție fiscală și anume art.22 din Legea nr.345/2002 nefiind relevant prin el însuși, el trebuind coroborat cu textele la care a făcut trimitere în contestație.

Pentru motivele expuse, contestatoarea solicită admiterea în totalitate a contestației și anularea în întregime a actului atacat.

**II. Raportul de inspecție fiscală nr..... încheiat în data de 03.07.2006 de organele de inspecție din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța** a avut ca obiectiv soluționarea adresei nr...../CT/26.01.2005 emisă de Garda Financiară Constanța, înregistrată la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr...../31.01.2005, prin care s-a solicitat efectuarea unei inspecții fiscale parțiale.

Inspecția fiscală s-a desfășurat la sediul S.A.F. - A.C.F. Constanța, în baza documentelor transmise de către Garda Financiară Constanța, iar societatea nu a fost reprezentată de administratori sau de altă persoană împuternicită de aceștia.

Urmare verificării, în Raportul de inspecție fiscală nr...../03.07.2006, au fost consemnate următoarele:

SC CONSTANTA SRL Constanța a încheiat contractul de antrepriză nr...../02.09.2002 cu SC E..... SRL București, str..... nr....., Bl....., sc....., ap....., sector 2, înmatriculată la Registrul Comerțului sub nr.J40/...../07.08.2002, cod fiscal ....., pentru executarea unor lucrări de "Amenajare și Modernizare ....." în valoare de ..... lei (RON) inclusiv TVA, la imobilul situat în Constanța, str..... nr....., proprietatea C.....

Pentru aceste lucrări, în luna decembrie 2002 SC E..... SRL București a emis către SC CONSTANTA SRL Constanța cinci facturi fiscale, în valoare totală de ..... lei (RON) din care TVA în sumă de ..... lei (RON).

Urmare solicitării nr...../28.03.2005 a Direcției Generale de Poliție a Municipiului București Sector 2 - Serviciul de Investigare a Fraudelor, SC CONSTANTA SRL Constanța a fost verificată de către reprezentanți ai S.A.F - A.C.F. Constanța, încheindu-se procesul verbal din data de 26.04.2005, ocazie cu care s-a constatat că societatea a înregistrat cele cinci facturi în registrul - jurnal de cumpărări pe luna decembrie 2002 și că aceste facturi au fost achitate prin instrumente bancare și chitanțe.

Organele de inspecție fiscală menționează că din verificarile efectuate de comisarii Gărzii Financiare Constanța, finalizate prin întocmirea Notelor de constatare din data de 15.09.2004 și 06.01.2005, a rezultat că:

- SC E..... SRL București este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J40/...../2002, cod unic de înregistrare ....., plătitor de TVA începând cu data de 07.08.2002;
- facturile fiscale emise de SC E..... SRL către SC CONSTANTA SRL Constanța au fost achiziționate de la S.C. E..... SA București - distribuitor autorizat;

- SC E..... SRL figurează în evidențele A.F.P. București Sector 2 cu deconturi de TVA și declarații pentru bugetul de stat pentru lunile septembrie - noiembrie 2002;
- SC E..... SRL București nu figurează în evidențele A.F.P. București Sector 2 cu deconturi de TVA și declarații pentru bugetul de stat pentru perioada decembrie 2002 - septembrie 2004 și bilanțuri contabile pe această perioadă;
- SC E..... SRL București nu mai funcționează la sediul social declarat.

Totodată, la solicitarea Gărzii Financiare Constanța, societatea CONSTANTA SRL a prezentat devize, situații de plată, pentru factura fiscală seria ..... nr...../27.12.2002 în valoare totală de ..... lei (RON), pentru celelalte patru facturi fiscale în valoare totală de ..... lei neputând prezenta nici un document care să ateste executarea lucrărilor, concluzia fiind că aceste devize și situații de plată sunt singurele documente care aparțin SC E..... SRL în relația cu SC CONSTANTA SRL.

Urmare acestor constatări, Garda Financiară Constanța a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Constanța, o sesizare prin care a solicitat începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii de sustragere de la plata impozitelor prin înregistrarea de operațiuni nereale, prevăzută și pedepsită de art.11 lit.c) din Legea nr.87/1994 republicată, împotriva administratorilor societății CONSTANTA S.R.L..

Având în vedere informațiile puse la dispoziție de Garda Financiară, organul de inspecție fiscală a stabilit că SC CONSTANTA SRL Constanța în calitate de beneficiar, nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în cele cinci facturi fiscale, deoarece SC E..... SRL București, în calitate de furnizor, nu justifică operațiunea economică din care rezultă TVA colectată în sumă de ..... lei (RON) iar potrivit prevederilor art.22 alin.1 din Legea nr.345/2002: *"dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă"*.

În timpul controlului s-a procedat la recalcularea taxei pe valoarea adăugată, precum și a majorărilor de întârziere, a dobânzilor și a penalităților de întârziere datorate de SC CONSTANTA SRL Constanța, rezultând următoarele:

- TVA care nu îndeplinește condițiile de deducere în sumă de ..... lei (RON);
- dobânzi TVA în sumă de ..... lei (RON);
- penalități de întârziere în sumă de ..... lei (RON);
- majorări de întârziere TVA în sumă de ..... lei (RON).

În baza Raportului de inspecție fiscală nr...../03.07.2006, S.A.F. - A.C.F. Constanța a emis Decizia de impunere nr...../03.07.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală, care cuprinde sumele suplimentar stabilite.

Procesul verbal încheiat la data de 03.07.2006 având aceleași constatări cu cele din Raportul de inspecție fiscală încheiat la aceeași dată, anexă la Decizia de impunere nr...../03.07.2006, a fost înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Medgidia cu adresa nr...../04.07.2006.

Prin adresa nr...../...../...../2006 din data de 11.07.2006 Parchetul de pe lângă Judecătoria Medgidia a făcut cunoscut organului de inspecție fiscală că sesizarea sa a fost trimisă Parchetului de pe lângă Judecătoria Constanța pentru a fi la dosarul nr...../P/2005.

Dosarul ...../P/2005 având ca obiect sesizarea adresată organului de cercetare penală de Garda Financiară Constanța a fost instrumentat de Parchetul de pe lângă Judecătoria Constanța, prin Rezoluția din data de 05.10.2005 confirmându-se propunerea organelor de poliție de a nu se începe urmărirea penală împotriva administratorilor societății pentru infracțiunea prevăzută de art.11 lit.c) din Legea nr.87/1994 republicată, deoarece s-a constatat că fapta nu există.

**III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control fiscal, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:**

**Cauza supusă soluționării este dacă societatea CONSTANTA S.R.L. are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii facturate de societatea E..... S.R.L. din București.**

În vederea soluționării contestației și în temeiul prevederilor pct.10.6 și 10.7 din O.M.F.P. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prin adresele nr...../24.08.2006 s-au solicitat informații organelor care au efectuat verificări la sediul contestatarii, respectiv S.A.F. - A.C.F. Constanța și Garda Financiară Constanța.

Deoarece răspunsul la aceste solicitări a fost primit în 01.09.2006 și respectiv 11.10.2006, în conformitate cu prevederile art.199 (2) din O.G. nr.92/2003 se va prelungi în mod corespunzător termenul de soluționare a contestației.

**În fapt,** verificarea finalizată prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 03.07.2006 de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanța, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr...../03.07.2005 a fost efectuată la

solicitarea adresată în data de 31.01.2005 de Garda Financiară Constanța, în baza documentelor puse la dispoziție de această autoritate.

Urmare verificării s-a constatat că societatea CONSTANTA SRL a dedus în luna decembrie 2002 TVA evidențiată în cinci facturi fiscale emise de SC E..... SRL București pentru lucrări de reamenajare imobil, societate care nu justifică operațiunea economică întrucât:

- nu funcționează la sediul social declarat, nu a depus la organul fiscal teritorial deconturi de TVA, declarații pentru bugetul de stat și bilanțuri pentru perioada dec.2002-sept.2004;

Din acest motiv și în temeiul prevederilor art.14 coroborat cu art.22 alin.1 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, organul de inspecție fiscală a stabilit că SC CONSTANTA SRL nu are drept de deducere a acestei taxe în valoare de ..... lei (RON).

Prin urmare, s-a procedat la recalcularea TVA datorată și la stabilirea de obligații accesorii acesteia, rezultând TVA care nu îndeplinește condițiile de deducere în sumă de ..... lei (RON) precum și obligații fiscale accesorii în quantum total de ..... lei (RON).

S.A.F. - A.C.F. Constanța a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Medgidia, cu adresa nr...../04.07.2006 anexată la dosarul cauzei, procesul verbal întocmit la data de 03.07.2006 la SC CONSTANTA SRL Constanța.

Potrivit adresei Parchetului de pe lângă Judecătoria Medgidia din data de 11.07.2006, sesizarea S.A.F. - A.C.F. a fost trimisă Parchetului de pe lângă Judecătoria Constanța pentru a fi la dosarul nr...../P/2005.

Menționăm că la data transmiterii Procesului verbal la Parchetul de pe lângă Judecătoria Medgidia, dosarul nr...../P/2005 având ca obiect sesizarea Gărzii Financiare Constanța fusese soluționat prin Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria Constanța din data de 05.10.2005, prin care s-a confirmat propunerea organelor de poliție de a nu se începe urmărirea penală împotriva administratorilor societății pentru infracțiunea prevăzută de art.11 lit.c) din Legea nr.87/1994 republicată, deoarece s-a constatat că fapta nu există.

Petenta a contestat debitele stabilite suplimentar de organele S.A.F. - A.C.F. Constanța susținând că îndeplinește condițiile de deducere a taxei pe valoarea adăugată prevăzute la art.22 alin.(1),(2),(4) și (5) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, justifică dreptul de deducere cu documentele prevăzute la art.24 alin.(1) și nu a încălcat nici una din prevederile art.29 din lege, apreciind că nu-i poate fi imputată culpa privind nedepunerea bilanțurilor sau a deconturilor de T.V.A.

la organul fiscal de către furnizorul său - S.C. E..... S.R.L. din București.

De asemenea, consideră că justificarea sau nejustificarea operațiunii economice de către această societate este dedusă de organul fiscal din nedepunerea deconturilor de T.V.A. și nu este probată în nici un fel, prestarea de servicii fiind evidentă deoarece lucrările au fost înglobate în clădirea ce a fost supusă amenajării și renovării.

Nu în ultimul rând, petenta apreciază că actul atacat nu are nici un fundament juridic deoarece textul invocat de organul fiscal, art.22 din Legea nr.345/2002 nu este relevant prin el însuși, el trebuind a fi coroborat cu celelalte articole precizate.

**În drept**, potrivit art.14 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

**"Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul efectuării livrării de bunuri și/sau în momentul prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege",**

iar conform prevederilor art.22 (1) din același act normativ,

**"Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă".**

Referitor la regimul deducerilor, art.59 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată prevede:

**"Taxa pe valoarea adăugată este deductibilă la beneficiari în momentul în care aceasta este exigibilă la furnizori și/sau prestatori, cu excepțiile prevăzute la art.22 alin.(2) din lege".**

Referitor la exigibilitate, la art.16 din lege se precizează:

**"(1)Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului de taxă pe valoarea adăugată, la o anumită dată, plata taxei datorate bugetului de stat.**

**"(2)Exigibilitatea ia naștere concomitent cu faptul generator, cu excepțiile prevăzute de prezenta lege".**

Din interpretarea textelor de lege invocate, rezultă că taxa pe valoarea adăugată este deductibilă la beneficiari în momentul în care aceasta este colectată de prestatorii de servicii.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, se reține că măsura dispusă de organele de inspecție fiscală este întemeiată legal, deoarece în speță, nu s-a dovedit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată la prestatorul de servicii, societatea E..... din București.

Astfel, deși organele Gărzii Financiare au întreprins demersuri pentru a verifica realitatea operațiunilor economice evidențiate în cele 5 facturi fiscale, acest lucru nu s-a putut

realiza deoarece, potrivit cercetărilor efectuate de organele de poliție din cadrul Serviciului de Investigare a Fraudelor - Sector 2 București, a rezultat că societatea E..... nu funcționează la sediul social declarat la Oficiul Registrului Comerțului, fapt pentru care s-au declanșat cercetările față de reprezentanții acesteia pentru săvârșirea infracțiunii prevăzută și pedepsită de art.12 lit.b) din Legea nr.87/1994 modificată de Legea nr.161/2003 (adresa nr...../28.01.2005 înregistrată la Garda Financiară Constanța sub nr...../11.02.1995).

De asemenea, din cercetările efectuate de Garda Financiară București (adresa înregistrată sub nr...../CT/28.12.2004), a rezultat faptul că deși cele 5 facturi fiscale au fost procurate pe căi legale de societatea E....., aceasta nu a depus la organul fiscal competent declarații fiscale și deconturi de T.V.A. începând cu luna decembrie 2002, lună în care s-au derulat operațiunile economice cu societatea CONSTANTA S.R.L. din Constanța.

Având în vedere această stare de fapt și în lipsa unor înscrisuri care să dovedească situația contrară, operațiunile evidențiate în cele 5 facturi și devize de către societatea E..... sunt fictive, nefiind dovedită realitatea prestării lucrărilor și exigibilitatea (colectarea) taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi la prestatorul de servicii.

În această situație nu este îndeplinită condiția de deductibilitate a taxei prevăzută la art.22 alin.(1) din Legea nr.345/2002 și în normele metodologice de aplicare, la beneficiarul lucrărilor înscris în facturi - societatea CONSTANTA S.R.L..

Respectarea prevederilor art.22 alin.(2), (4) și (5) precum și ale art.24 și 29 din Legea nr.345/2002 este o condiție necesară dar nu și suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, condiția esențială fiind aceea de a se dovedi realitatea operațiunilor consemnate în facturi și exigibilitatea taxei la furnizorii sau prestatorii de servicii.

În acest sens, nu au relevanță în soluționarea favorabilă a contestației concluziile organelor de poliție, confirmate de procurorul din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria Constanța prin Rezoluția din data de 05.10.2005 deoarece acestea au avut la bază un Raport de expertiză contabilă ce a analizat numai înscrisuri constând în facturi fiscale, situații de plată și devize de lucrări, constatându-se doar respectarea prevederilor art.29 B a) din Legea nr.345/2002, nefiind analizată și realitatea datelor înscrise în acele documente.

Acest aspect ar fi rezultat în mod evident din administrarea unei expertize tehnice și nu a uneia contabile.

Totodată, cercetările efectuate de organele abilitate nu au răspuns întrutotul sesizării efectuate de Garda Financiară Constanța cu privire la realitatea operațiunilor consemnate în documentele emise de societatea E..... S.R.L. din București



deși informațiile puse la dispoziție cu privire la comportamentul acestuia și legăturile dintre asociatul său - cetățean irakian și unul din asociații societății CONSTANTA S.R.L. - beneficiară a lucrărilor impuneau o verificare în acest sens.

Din acest motiv, critica adusă de petentă organelor de inspecție fiscală cu privire la lipsa probelor referitoare la nejustificarea operațiunii economice de prestatorul său de servicii nu poate fi primită deoarece aceasta nu prezintă dovezi care ar contrazice această afirmație.

Având în vedere cele expuse, se reține că, deși potrivit Rezoluției procurorului, „S.C. CONSTANTA S.R.L. Constanța nu avea posibilitatea și calitatea să verifice dacă antreprenorul S.C. E..... S.R.L. București a înregistrat și colectat taxa pe valoarea adăugată din cele 5 facturi emise în decembrie 2002” , urmare cercetărilor ulterioare s-a constatat că prestatorul său de servicii nu a îndeplinit această obligație, neexistând deconturi de T.V.A. depuse la organul fiscal care să demonstreze acest fapt, motiv pentru care taxa pe valoarea adăugată înscrisă în cele 5 facturi nu poate fi deductibilă la beneficiar, potrivit prevederilor art.22(1) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și art.59 din H.G. nr.598/2002 pentru aplicarea normelor de aplicare a legii.

Pentru argumentele expuse se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă împotriva debitelor stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr...../03.07.2006.

**Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.180 și 186 (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se:**

**DECIDE:**

**Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr...../03.07.2006 întocmită de S.A.F. - A.C.F. Constanța, pentru suma de ..... lei reprezentând:**

- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ..... lei - dobânzi TVA;
- ..... lei - majorări de întârziere TVA;
- ..... lei - penalități întârziere TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, conform art.188 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
VASILICA MIHAI**

**C.S.**