



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

DECIZIA nr.31/14.05.2008
privind soluționarea contestațiilor formulate de
S.C. CONSTANTA SA MEDGIDIA
înregistrate la D.G.F.P. Constanța sub nr...../25.08.2004 și
nr...../15.04.2008

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către administratorul societății **CONSTANTA SA**, cu sediul în Medgidia, str..... nr....., jud.Constanța, CUI, prin adresa înregistrată sub nr...../04.02.2008 cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate de societate și înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../25.08.2004.

Solicitarea contestatarii a avut în vedere soluția pronunțată de Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța prin Decizia nr.129/15.09.2004 prin care s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate împotriva Procesului verbal nr...../26.07.2004, încheiat de organele de control din cadrul DCF Constanța, până la soluționarea sesizării penale nr...../27.07.2004 a DCF Constanța transmisă I.P.J. Constanța.

Față de Rezoluția Parchetului de pe lângă Tribunalul Constanța cu nr...../P/2004 din data de 02.04.2007 prin care s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute de dispozițiile art.13, din Legea nr.87/1994, cu aplicarea art.13 din Codul de procedură fiscală, art.265 pct.2, art.266 pct.3 și art.276 lit.a) din Legea 31/1990 a învinuitului C..... F....., întrucât în cauză, faptele nu există, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul DGFP Constanța urmează să analizeze pe fond contestația petentei.

Obiectul contestației îl reprezintă măsurile dispuse prin Procesul verbal nr..... întocmit în data de 26.07.2004 de către reprezentanții S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța, constând în stabilirea de obligații bugetare în cuantum total de lei, fiind compusă din:

- lei T.V.A.;
- lei majorări de întârziere aferente;
- lei dobânzi aferente;
- lei penalități de întârziere aferente.

În baza constatărilor consemnate în actul de control, a fost întocmit titlul de creanță constând în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 11.03.2008, împotriva căruia petenta și-a exercitat calea de atac prin adresa nr..... din 11.04.2008, înregistrată la SAF - AIF Constanța sub nr..... din 15.04.2008 și la DGFP Constanța sub nr...../15.04.2008.

Contestația este semnată de reprezentanții legali ai societății, potrivit prevederilor art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actul atacat a fost semnat în data de 23.07.2004 iar contestația a fost depusă la S.A.F. - A.C.F. Constanța fiind înregistrată sub nr..... din 19.08.2004.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.205 și 209(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, 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 nr..... din 19.08.2004 înregistrată la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr..... din 19.08.2004, și nr...../15.04.2008, reprezentanții societății contestă constatările și debitele stabilite în Procesul verbal din 22.07.2004 în cuantum total de lei, constând în T.V.A. și accesorii aferente, invocând următoarele motive:

1. Referitor la constatările privind factura nr..... emisă de S.C. A..... SRL, pe care petenta, ca și beneficiar, a primit-o în data de 30.09.2002, înregistrând-o în contabilitate în aceeași zi:

Societatea critică aprecierea organului de control conform căreia deducerea TVA la beneficiar (S.C. CONSTANTA SA) s-a operat înaintea colectării TVA la furnizorul S.C. A..... SRL, susținând că nu a făcut altceva decât să respecte prevederile legale referitoare la data de înregistrare a documentelor în contabilitate, neavând nici o vină că furnizorul a înregistrat factura în data de 07.10.2002.

2. Referitor la factura nr.....:

S.C. CONSTANTA S.A. susține că această factură este emisă și expediată de S.C. A..... SRL în data de 29.11.2002 și nu în data de 03.12.2004, cum susține organul de control. Dovada acestui fapt sunt înregistrările cronologice în jurnalul de cumpărări, în nota contabilă nr.6 din 29.11.2002, în balanța de verificare a lunii noiembrie 2002, cât și în decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2002.

Din aceste motive, petenta consideră că înregistrarea acestei facturi în evidența contabilă a lunii decembrie 2002 de către furnizor nu poate fi imputabilă beneficiarului.

3.Referitor la factura nr.....:

Petenta susține că factura este emisă de furnizorul S.C. A..... SRL în data de 26.02.2003 dată la care a înregistrat în evidența contabilă și decontul aferent lunii februarie 2003. Din aceste motive, consideră că nu este răspunzătoare pentru faptul că furnizorul a înregistrat această factură la data de 01.03.2003.

Față de cele prezentate petenta contestă măsura de stabilire în sarcina sa a următoarelor sume:

- ✓ lei- majorări de întârziere;
- ✓ lei- dobânzi;
- ✓ lei - penalități de întârziere, considerându-le ca efect al unor constatări nereale, neîntemeiate și nelegale față de prevederile Legii nr.345/2002 privind TVA.

4.Referitor la punctul II din procesul verbal privind justificarea cheltuielilor cu aprovizionarea cu carburanți:

Față de constatările organului de control conform cărora bonurile de achiziție pentru carburanții auto nu au înscris numărul de înmatriculare a autovehiculului, neîndeplinind condițiile legale de deducere a TVA aferente, petenta face precizarea că examinarea acestor bonuri s-a efectuat fără prezența reprezentanților societății.

Constatările unilaterale, în opinia petentei, nu reflectă realitatea, bonurile în discuție având toate datele prevăzute de lege.

În ce privește consumul carburanților aprovizionați cu aceste bonuri, petenta evidențiază două modalități:

-Consum propriu pentru vehiculele care ridică marfa și pentru vehiculele aprovizionate de vehiculul care face cumpărarea carburantului.

-Carburanți pentru consum tehnologic justificat cu bonuri de consum operate în gestiunea magaziei, necesare operațiunilor de degresare a unor componente metalice ale instalațiilor în montaj, încălzirea spațiilor de producție și a dormitoarelor salariaților cazați în spațiile societății.

Petenta susține că la aprecierea consumului de carburant, inspectorii nu au avut în vedere documentele justificative în acest sens: bonuri de consum, fișele de urmărire a repartiției și consumului de carburanți, foi de parcurs cu destinațiile acoperite de autovehicule.

Din aceste motive societatea consideră ca neîntemeiată excluderea de la deducere a TVA în sumă de lei contestând și accesoriile aferente, stabilite de control:

- ✓ lei - majorări de întârziere;
- ✓ lei - dobânzi;
- ✓ lei - penalități de întârziere.

5. Referitor la punctul III din Procesul verbal:

Pentru facturile nr...../28.03.2003 și nr...../01.04.2003 emise de S.C. M..... SRL București și factura nr...../04.04.2003 emisă de S.C. S..... SRL București, petenta susține că în conformitate cu prevederile Legii nr.345/2002 privind TVA, nu avea obligația prezentării documentului care atestă calitatea de plătitor TVA a furnizorului.

Considerând că are dreptul la deducerea TVA aferente facturilor mai sus menționate, petenta contestă TVA de plată stabilită suplimentar de control, în sumă de lei și accesorii în sumă de lei.

6.Referitor la factura nr...../31.12.2002:

Societatea acuză organul de control de neînțelegerea specificului producției în sectorul construcției montaj, fapt ce a avut ca și consecință nerecunoașterea ca deductibilă a facturii nr...../31.12.2002 emisă de S.C. K..... SRL (un subcontractor la S.C. CONSTANTA SA), pe motiv ca nu are anexate situații de lucrări sau proces verbal de recepție.

Din aceste motive, contestă TVA de plată în sumă de lei, stabilită de organul de control, precum și accesorii calculate: dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

II. Procesul verbal nr..... încheiat în data de 26.07.2004 de reprezentanții S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța a avut ca obiectiv verificarea aspectelor semnalate de Inspectoratul de Poliție al jud.Constanța prin adresa nr...../12.11.2003, înregistrată la D.G.F.P. sub nr...../12.11.2003 iar la D.C.F. Constanța sub nr...../12.11.2003.

Urmare verificării prin sondaj a documentelor tehnico-operative și de evidență contabilă aferente anilor 2000-2003 precum și a verificării prin încrucișare a modului de înregistrare a facturilor fiscale emise de furnizorii de materiale și de servicii prestate către societate, s-au constatat următoarele:

1. Facturile fiscale nr...../07.10.2002, nr...../03.12.2002 și nr...../01.03.2003, emise de S.C. A..... SRL au fost înregistrate în evidența contabilă a beneficiarului S.C. CONSTANTA SA înainte de data emiterii lor.

Reiese că societatea beneficiară a dedus TVA înainte de data colectării aceleiași taxe de către furnizor, prejudiciind bugetul pe termen de câte o lună pentru fiecare dintre facturi.

Din aceste motive, organul de control a calculat majorări de întârziere și dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

2. Cu privire la justificarea cheltuielilor privind carburanții:

Din verificările efectuate s-a constatat faptul că S.C. CONSTANTA SA a înregistrat în evidența contabilă bonuri fiscale de achiziție carburanți auto, fără a avea înscris numărul de înmatriculare al autovehiculului pe acestea.

Invocând prevederile HG nr.598/2002 organul de control a respins la deducere TVA aferentă acestor bonuri, în sumă de lei, pentru care s-au calculat majorări și dobânzi în sumă de lei și penalități în sumă de lei.

3. Cu privire la aprovizionarea cu materiale și/sau prestări de servicii de la firmele S.C. M..... SRL și S.C. S..... SRL, ambele din București:

Solicitând verificarea încrucișată a facturilor BACR nr...../28.03.2003 și BACR nr...../01.04.2003, emise de S.C. M..... SRL și a facturii nr...../04.04.2003, emisă de S.C. S..... SRL, organul de control a primit de la DGFP București informația că S.C. S..... SRL nu figurează în baza de date la „cod fiscal”.

Până la încheierea controlului nu s-a primit răspuns cu privire la situația S.C. M..... SRL București.

Considerând că facturile mai sus menționate nu îndeplinesc condițiile legale de înregistrare în contabilitate, organul de control stabilește că societatea a dedus eronat TVA aferentă, fapt pentru care datorează bugetului suma de lei inclusiv dobânzi de lei și penalități de întârziere de lei.

4. Referitor la factura nr...../31.12.2002:

Conform constatărilor organului de control în luna decembrie 2002 societatea a înregistrat în contabilitate factura mai sus menționată, emisă de S.C. K..... SRL, pentru valoarea totală de lei, din care TVA de lei, fără a se preciza numărul și data contractului, fără a se fi anexat situația de lucrări sau procesul verbal de recepție.

Din aceste motive, societatea nu poate justifica valoarea serviciilor prestate de S.C. K..... SRL neexistând certitudinea îndeplinirii condițiilor de deducere prevăzute de lege.

Organul de control stabilește că TVA de plată suma de lei pentru care calculează accesorii: dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

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

Speța supusă soluționării o reprezintă legalitatea stabilirii în sarcina societății CONSTANTA SA Medgidia a obligațiilor bugetare în quantum total de lei.

Termenul de soluționare a fost întrerupt prin adresa nr...../05.02.2008, transmisă Serviciului Administrativ-archivă; adresa nr...../20.02.2008, transmisă către Parchetul de pe lângă

Tribunalul Constanța, adresa nr..... din 29.02.2008 transmisă către SAF - AIF Constanța.

1. Referitor la capătul de cerere privind suma de lei, reprezentând majorări de întârziere și dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei:

În fapt, prin procesul verbal încheiat la data de 02.03.2004, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea A..... SRL, în calitate de furnizor de diverse mărfuri (țevă, coturi, reducerii, flanse etc.), în perioada 07.10.2002-04.07.2003, a emis facturi către beneficiarul S.C. CONSTANTA SA, acestea fiind înregistrate în evidența contabilă a beneficiarului, astfel:

-factura fiscală nr...../07.10.2002, emisă de S.C. A..... SRL pentru suma totală de lei, din care TVA în sumă de lei, a fost înregistrată la data de 30.09.2002;

-factura fiscală nr...../03.12.2002, emisă de S.C. A..... SRL pentru suma totală de lei, din care TVA în sumă de lei, a fost înregistrată la data de 29.11.2002;

-factura fiscală nr...../01.03.2003, emisă de S.C. A..... SRL pentru suma totală de lei, din care TVA în sumă de lei, a fost înregistrată la data de 26.02.2003;

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a încălcat prevederile art.62, alin.2, din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002, motiv pentru care, în baza art.33 din Legea 345/2002, coroborat cu art.1 din H.G. nr.874/2002, H.G. NR.1513/2002, art.13.1 din OG nr.26/2001 și art.14 din O.G. nr.61/2002, au stabilit că societatea datorează majorări, dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA, în sumă totală de lei.

Petenta contestă această sumă, motivând că facturile în cauză au fost înregistrate la data la care au fost emise, depunând în acest sens la dosarul contestației, copii după documentele respective.

În drept, Legea nr.345/2002, privind taxa pe valoarea adăugată, la art.22 (1), prevede:

„(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă”.

Iar art.62 (2) din Hotărârea Nr.598 din 13 iunie 2002, pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, se precizează:

(2) ” Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în documentele pentru achiziții de bunuri și/sau de servicii se exercită în funcție de data facturii fiscale sau a altui document legal, dacă acesta s-a primit până la data depunerii decontului taxei pe valoarea adăugată. Taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și sau de servicii din cursul unei luni calendaristice se înscrie în jurnalul pentru cumpărări și este preluată corespunzător în decontul privind taxa pe valoarea adăugată, întocmit pentru luna respectivă. Documentele

de achiziții primite după data depunerii decontului întocmit pentru luna respectivă se includ în deconturile întocmite pentru lunile următoare.

Totodată, art.33 din Legea nr.345/2002, precizează:

„Pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, persoanele impozabile datorează majorări de întârziere și penalități de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor”.

În speță, urmare controlului încrucișat efecuat la S.C. A..... SRL, finalizat cu procesul verbal din data de 02.03.2004, a rezultat că facturile în cauză, menționate mai sus, au fost emise de către furnizor la o dată ulterioară celei la care au fost înregistrate de către S.C. CONSTANTA SA, în calitate de beneficiar.

Astfel, rezultă că societatea a dedus TVA înainte de data colectării aceleiași taxe de către furnizor, prejudiciind bugetul pe termen de câte o lună pentru fiecare dintre facturi.

Afirmația petentei potrivit căreia, facturile respective au fost înregistrate la data la care au fost emise, nu este probată cu documente doveditoare (din care să rezulte data la care au fost primite de S.C. CONSTANTA SA). În plus, această afirmație este contrazisă de constatarea organelor de inspecție cu privire la data emiterii facturilor, precizată în procesul verbal din data de 02.03.2004 încheiat la S.C. A..... SRL, în acest scop.

Din aceste motive, rezultă că S.C. CONSTANTA SA a dedus nelegal taxa pe valoarea adăugată aferentă celor trei facturi, iar organul de control a procedat corect la calcularea accesoriilor în sumă totală de lei aferente acestei taxe.

Pe cale de consecință, organul de soluționare urmează să decidă **respingerea ca neîntemeiată legal** a contestației pentru acest capăt de cerere.

2. Referitor la suma de lei reprezentând TVA suplimentar de plată, cuprinsă în bonurile fiscale pentru achiziționarea carburanților auto, în perioada octombrie 2002 - decembrie 2003, precum și acesoriile aferente, în sumă de lei, se reține:

În fapt, în perioada octombrie 2002 - decembrie 2003, societatea a dedus TVA fără ca aceste bonuri să cuprindă **denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului**, sau a fost înscris numărul de înmatriculare a altor autoturisme care nu aparțin sau nu au făcut obiectul închirierii la S.C. CONSTANTA SA, în această perioadă.

Organele de inspecție fiscală, au constatat că societatea a încălcat prevederile art.62, alin.1 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu privire la dreptul de deducere a TVA, motiv pentru care a stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de lei, pentru care a calculat accesoriile în sumă totală de lei.

În drept, art.62(1) hotărârea menționată, prevede:

„(1) Documentele legale prevăzute la art.24 alin.(1) lit.a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr.831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt stampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Conform textului de lege citat, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în bonuri fiscale se poate exercita dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile: să fie eliberate pentru achiziții de carburanți auto, să fie înscrise denumirea cumpărătorului, stampilate, precum și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

În speță, din actul de control contestat, rezultă că petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată înscrisă în bonuri fiscale fără să fie îndeplinite condițiile de deducere, respectiv bonurile fiscale în cauză, nu aveau înscrise denumirea societății, stampila și nr. de înmatriculare a autovehiculului. În plus, organele de inspecție au constatat că unele bonuri fiscale aveau înscrise numerele de înmatriculare ale altor autoturisme ce nu aparțin societății și nici nu fac obiectul unor contracte de închiriere în perioada verificată.

Față de aceste constatări, rezultă că organul de inspecție fiscală a procedat corect la stabilirea sumei de lei reprezentând TVA fără drept de deducere, precum și a accesoriilor aferente, în sumă totală de lei.

Sușinerile petentei potrivit cărora a dedus corect taxa pe valoarea adăugată aferentă bonurilor fiscale în cauză, întrucât acestea au fost pentru aprovizionarea cu carburanți pentru consum tehnologic, și pentru "vehiculele aprovizionate de vehiculul care face cumpărarea carburantului", nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece nu sunt probate cu documente doveditoare.

În acest sens, pentru carburanții utilizați pentru "consum tehnologic", documentul justificativ este factura fiscală și nu bonul fiscal eliberat de unitățile de desfacerea carburanților auto, în momentul aprovizionării autovehiculului la pompă.

În concluzie, având în vedere cele precizate în decizie, organul de soluționare consideră măsura organului de control ca

fiind întemeiată, urmând să decidă **respingerea ca neîntemeiată legal** a contestației pentru acest capăt de cerere.

3. Cu privire la aprovizionarea cu materiale și/sau prestări de servicii de la firmele S.C. M..... SRL și S.C. S..... SRL ambele din București:

În fapt, prin adresa nr...../12.11.2003, IPJ Constanța a solicitat organului de control, verificarea aprovizionării cu materiale (țeavă trasă și materiale promoționale) de la cele două firme menționate.

În timpul controlului, a rezultat că S.C. CONSTANTA SA, a achiziționat materiale de la acești furnizori, astfel:

*de la S.C. M..... SRL București, cod fiscal R, număr de înregistrare la Registrul Comerțului J40/...../2001, facturile:

-factura fiscală seria BACR nr...../28.03.2003, în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei;

-factura fiscală seria BACR nr...../01.04.2003, în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei;

*de la S.C. S..... București, cod fiscal R, cu factura fiscală seria nr...../04.04.2003, în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei;

Prin adresa nr...../31.05.2004, s-a solicitat SAF - ACF București, verificarea prin încrucișare a celor trei facturi în vederea stabilirii realității și înregistrării operațiunilor în evidența contabilă a S.C. M..... SRL și a S.C. S.....

Prin adresa DGFP București cu nr...../01.06.2004, se comunică cu privire la S.C. S....., cod fiscal, că "nu figurează în baza de date la cod fiscal".

Până la încheierea controlului, nu s-a primit răspuns cu privire la S.C. M..... SRL.

Organul de control a stabilit că societatea a înregistrat operațiuni nereale în scopul diminuării taxei pe valoarea adăugată, încadrând fapta în prevederile art.11, alin.1, lit.c) din Legea 87/1994, republicată pentru combaterea evaziunii fiscale, răspunzători fiind administratorii S.C. CONSTANTA SA. Prin rezoluția nr...../P/2004 emisă de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Constanța, se decide scoaterea de sub urmărire penală a administratorului C..... F....., întrucât în cauză faptele nu există.

Chiar dacă constatările organului fiscal nu se constituie în infracțiuni prevăzute de Legea 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, rămâne obligația bugetară referitoare la taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor mai sus menționate, întrucât societatea a dedus TVA în baza unor facturi care nu îndeplinesc condițiile legale de deducere.

Astfel, **în drept**, Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu privire la dreptul de deducere, la art.22, prevede:

„(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(2) [...].

(3) Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale teritoriale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(4) [...];

(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) 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 către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

La art.24 din aceeași lege, se precizează:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

Hotărârea Nr.598 din 13 iunie 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată la art.59, 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.

Iar art.62 din hotărâre, stipulează:

„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, [...].

În speță, referitor la cele trei facturi fiscale emise de S.C. M..... SRL București și S.C. S..... SRL București, ce fac obiectul prezentei contestații, din adresa transmisă de instituțiile abilitate și invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și după cum rezultă din listarea de pe site-ul Ministerului Finanțelor, s-a reținut că acestea nu aparțin societăților furnizoare.

Astfel, în baza de date a MF, S.C. M..... SRL București, cod fiscal R....., nu figurează în evidența fiscală cu denumirea, codul fiscal, înscrise pe cele două facturi, iar nr. de înregistrare la Rregistru Comerțului J40/...../2001, figurează la altă societate, respectiv S.C. M..... SRL care are codul unic de identificare

S.C. S..... SRL București, potrivit informațiilor puse la dispoziție de către MF:

„Nu exista agent economic cu acest nume!” și

„Nu exista agent economic cu acest cod”.

Având în vedere că informațiile furnizate de organele abilitate au condus la concluzia că facturile fiscale au fost întocmite în fals de societățile furnizoare, se reține că nu sunt îndeplinite cerințele impuse prin actele normative mai sus menționate pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, fiind imposibilă dovedirea că livrările în cauză au fost facturate de *alte persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.*

Referitor la susținerea petentei respectiv că nu avea obligativitatea solicitării copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor TVA, prevăzută la art.29 lit A din Legea nr.345/2002, se reține că, din actul de control contestat, nu rezultă că organele de control ar fi avut în vedere respectarea acestor prevederi la stabilirea obligațiilor fiscale aferente celor trei facturi.

Potrivit argumentelor expuse, se reține a fi neîntemeiată legal contestația formulată împotriva obligațiilor suplimentare stabilite prin Procesul verbal încheiat în data de din 22.07.2004, reprezentând TVA de plată în sumă de lei, motiv pentru care aceasta urmează a se **respinge ca neîntemeiată.**

Referitor la majorările de întârziere în cuantum de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei:

Conform principiului de drept **“accesoriul urmează principalul”**, obligația principală nu poate fi separată de obligația accesorie, principiu care operează și în legislația fiscală și se interpretează în sensul că, dacă obligația principală este datorată bugetului de la data deducerii eronate, aceasta se datorează împreună cu majorările de întârziere aferente.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art.119(1) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.

Precum și a dispozițiilor art.120(1) din același act normativ, conform căroră:

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

Deducerea necuvenită a TVA se constituie în neachitarea la termen a obligației bugetare.

Pentru argumentele de fapt și de drept expuse, se reține că petenta datorează majorări de întârziere pentru TVA datorată bugetului de stat ca urmare a deducerii eronate a acesteia, motiv

pentru care se va **respinge ca neîntemeiată legal** contestația formulată împotriva acestor obligații fiscale accesorii, în sumă de lei.

4. Cu privire la suma de lei reprezentând TVA suplimentar de plată, aferentă facturii fiscale nr...../31.12.2002, precum și acesoriile aferente, în sumă de lei, se reține:

În fapt, organul de inspecție fiscală, a constatat că factura fiscală nr...../31.12.2002, emisă de către S.C. K..... SRL, a fost înregistrată în evidența contabilă a societății CONSTANTA SA, fără documente din care să rezulte valoarea serviciilor prestate. Din acest motiv, la finalizarea controlului, a stabilit că societatea a dedus nejustificat suma de lei, reprezentând TVA înscrisă în această factură, și a calculat accesorii aferente.

În drept, art.62 (1) din H.G. nr.598/2002, pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, prevede:

„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997”.

OMFP nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor HG 831/1997, la art.3, alin.(4), precizează:

„(4) Pe facturile fiscale care se utilizează pentru prestări de servicii se vor menționa, în mod expres, numărul și data contractului, respectiv ale comenzii, în cazul prestărilor de servicii ocazionale care nu au la bază un contract.

Totodată, art.22 (4) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, precizează:

„(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;”

Iar alin.(6), stipulează:

„(6) Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la alin. (4) cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii ce urmează a se reflecta în cheltuielile de producție, de investiții sau de circulație, după caz.

Din coroborarea textelor de lege citate, rezultă că dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, se poate exercita în situația în care sunt îndeplinite cerințele precizate de lege.

În speță, se reține că societatea CONSTANTA SA, a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr...../31.12.2002, fără a putea justifica acest drept.

Astfel, pe factura fiscală în cauză, aprobată prin Hotărârea Guvernului nr.831/1997, nu s-au menționat, numărul și data contractului, sau al comenzii, în cazul prestațiilor de servicii ocazionale care nu au la bază un contract, condiție obligatorie, prevăzută în mod expres, de OMFP nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor HG 831/1997, la art.3, alin.(4).

Petenta justifică realitatea executării acestor lucrări în scopul realizării operațiunilor sale taxabile, depunând drept probă la dosarul cauzei, contractul nr...../17.09.2002, prin care S.C. K..... SRL, pune la dispoziția firmei S.C. CONSTANTA SA, personal muncitor de construcții metalice, fără să prezinte și documente din care să rezulte ce lucrări au fost executate și care este valoarea lor, respectiv situații de lucrări, devize, sau alte documente care să demonstreze realitatea acestor operațiuni.

Argumentele petentei cu privire la specificul producției în sectorul construcții-montaj, a rolului antreprenorului general, precum și a relațiilor contractuale cu firma I..... București, precum și faptul că există evidențe proprii a celor două firme, respectiv S.C. K..... SRL și S.C. CONSTANTA SRL, nu sunt în măsură de a justifica legal dreptul de deducere al TVA înscris în fatura fiscală nr...../31.12.2002.

În concluzie, față de cele menționate în prezenta decizie, precum și din coroborarea textelor de lege menționate, se reține că petenta nu are drept de deducere a TVA aferentă facturii fiscale nr...../31.12.2002, motiv pentru care organul de soluționare contestației, urmează să decidă **respingerea ca neîntemeiată legal** a contestației pentru capătul de cerere privind suma de lei.

Referitor la majorările de întârziere în cuantum de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei:

Conform principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", obligația principală nu poate fi separată de obligația accesorie, principiu care operează și în legislația fiscală și se interpretează în sensul că, dacă obligația principală este datorată bugetului de la data deducerii eronate, aceasta se datorează împreună cu majorările de întârziere aferente.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art.119(1) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

"Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere".

Precum și a dispozițiilor art.120 (1) din același act normativ, conform căroră:

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

Deducerea necuvenită a TVA se constituie în neachitarea la termen a obligației bugetare.

Pentru argumentele de fapt și de drept expuse, se reține că petenta datorează majorări de întârziere pentru TVA datorată bugetului de stat ca urmare a deducerii eronate a acesteia, motiv pentru care se va **respinge ca neîntemeiată legal** contestația formulată împotriva acestor obligații fiscale accesorii, în sumă de lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.209 și 216 alin.(1), din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate de SC. CONSTANTA SA, împotriva deciziei de impunere nr...../11.03.2008 și a Procesului verbal din data de 22.07.2004 pentru suma totală de lei, fiind compusă din:

- lei T.V.A.;
- lei majorări de întârziere aferente;
- lei dobânzi aferente;
- lei penalități de întârziere aferente.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.218 alin.2 din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală republicată în 31.07.2007 și ale art.11 (1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
Emilia Crânguș**

P.F./4ex
09.05.2008