



**DECIZIA nr.65/27.08.2007**  
**privind reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate de**  
**S.C. CONSTANTA S.R.L.**  
**înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Serviciul Juridic prin adresa nr...../10.10.2006, cu privire la reluarea soluționării contestației formulate de **S.C. CONSTANTA S.R.L.** CUI ....., cu sediul în Eforie Nord str..... nr..., înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../12.03.2003, a cărei suspendare a fost dispusă prin Decizia nr.57/25.03.2003.

Motivul sesizării l-a constituit Decizia civilă nr...../COM din 24.02.2005 a Curții de Apel Constanța prin care s-a anulat Decizia D.G.F.P. Constanța nr.22/01.04.2004 și s-a dispus soluționarea pe fond a contestației.

Prin Decizia nr.22/01.04.2004 s-a reluat soluționarea contestației formulate de petentă, suspendată inițial prin Decizia nr.57/25.03.2003, dispunându-se respingerea acesteia pe motiv de tardivitate a acțiunii.

Acțiunea formulată în instanță de către petentă împotriva acestei decizii a fost respinsă prin Sentința civilă nr...../28.09.2004 a Tribunalului Constanța, recursul împotriva acestei sentințe fiind admis prin Decizia civilă nr...../COM din 24.02.2005 a Curții de Apel Constanța prin care s-a dispus anularea Deciziei nr.22/2004 a D.G.F.P.Constanța și soluționarea pe fond a contestației.

Având în vedere decizia pronunțată de instanța de recurs și constatând că sunt întrunite condițiile prevăzute la art.209 (1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

**Obiectul contestației l-a constituit obligațiile fiscale suplimentare stabilite de comisarii Gărzii Financiare Constanța prin Procesul verbal din data de 28.01.2003, în cuantum total de ..... lei, compuse din:**

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

**I. Prin adresa înregistrată la Garda Financiară Constanța sub nr...../07.03.2003, societatea **CONSTANTA S.R.L.** prin reprezentantul său legal a contestat obligațiile fiscale suplimentare în cuantum total de ..... lei stabilite prin Procesul verbal încheiat în data de 28.01.2003, constând în T.V.A. și accesorii aferente.**

În susținerea contestației petenta a invocat faptul că, în relația cu furnizorul său S.C. S..... S.R.L.din Constanța, a fost un cumpărător de bună credință iar documentele fiscale în baza cărora s-au efectuat tranzacțiile cu pesticide au înscris toate datele de identificare ale emitentului, ale primitorului precum și ștampila și în consecință, deducerea T.V.A. s-a efectuat potrivit prevederilor legale.

## **II. Controlul finalizat prin Procesul verbal din data de 28.01.2003 de organele Gărzii Financiare** a avut ca obiectiv verificarea înregistrării în contabilitatea societății CONSTANTA a facturilor fiscale nr...../03.08.2002 și nr...../07.08.2002 emise de societatea S..... S.R.L. din Constanța.

Urmare verificării s-a constatat că societatea a înregistrat în contabilitate pesticide F..... aprovizionate cu factura nr...../03.08.2002 în sumă de ..... lei pentru care a dedus T.V.A. în valoare de ..... lei precum și cele aprovizionate cu factura nr...../07.08.2002 în sumă de ..... lei pentru care a dedus T.V.A. în cuantum de ..... lei.

În vederea stabilirii provenienței mărfurilor aprovizionate s-a procedat la verificarea încrucișată a societății furnizoare, constându-se că aceasta nu a fost găsită la sediul social declarat, motiv pentru care s-a întocmit sesizarea penală nr...../20.01.2003 împotriva administratorului acesteia – B. S.

Ca urmare a faptului că nu s-a putut confirma realitatea derulării tranzacțiilor consemnate în respectivele facturi, organele Gărzii Financiare Constanța au stabilit că, prin înregistrarea în contabilitate a celor 2 facturi, societatea CONSTANTA a dedus nejustificat T.V.A. prejudiciind bugetul statului cu suma de ..... lei .

Aferent acestui debit, în temeiul H.G. nr.874/2002 și H.G. nr.1513/2002 au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei iar în conformitate cu prevederile O.G. nr.26/2001 și O.G. nr.61/2002 penalități de întârziere în cuantum de ..... lei.

## **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:**

Urmare analizării documentelor dosarului contestației soluționate prin Decizia nr.22/01.04.2004 s-a constatat că cererea de reluare a procedurii de soluționare a fost formulată de contestatară care a prezentat în acest sens comunicarea din 12.08.2003 a Parchetului de pe lângă Tribunalul Constanța cu privire la neînceperea urmăririi penale pentru săvârșirea infracțiunii de complicitate la transport și tranzit pesticide fără autorizație, prevăzută la art.85 pct.3 lit.e) din Legea protecției mediului nr.137/1995 .

Având în vedere faptul că obiectul sesizării penale nr...../30.01.2003 a Gărzii Financiare Constanța viza efectuarea cercetărilor cu privire la săvârșirea infracțiunilor prevăzute la art.13 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale și că prin Decizia D.G.F.P. Constanța nr.57/25.03.2003 s-a dispus suspendarea soluționării contestației până la pronunțarea unei soluții pe latura penală a cauzei, în conformitate cu dispozițiile pct.10.5.din O.M.F.P. nr.519/2005 potrivit căroră:

*„Organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 183 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de*

**organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale”,**

prin adresele nr...../16.01.2007 și din 31.07.2007 transmise petentei, nr...../17.11.2006 , din 05.12.2006 și din 29.12.2006 transmise Parchetului de pe lângă Tribunalul Constanța, nr...../17.11.2006 transmisă Parchetului de pe lângă Judecătoria Constanța, nr...../17.01.2007 și din 31.07.2007 transmise Gărzii Financiare Constanța, organul de soluționare a solicitat prezentarea documentului care atestă încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea.

Întrucât nu s-au primit răspunsuri la aceste solicitări, în data de 09.08.2007 ne-am deplasat la sediul Parchetului de pe lângă Judecătoria Constanța, unde, cercetând documentele aflate la dosarul penal nr...../P/2003 având ca obiect sesizarea penală nr..... a Gărzii Financiare Constanța am identificat și am ridicat în copie comunicarea nr...../P/2003 din 03.10.2003 adresată d-lui C..... T....., administrator al societății CONSTANTA S.R.L.

Conform acesteia a rezultat că prin rezoluția procurorului din data de 03.10.2003 s-a dispus neînceperea urmăririi penale pentru comiterea infracțiunilor prevăzute de art.12,13 și 17 din Legea nr.87/1999 pentru combaterea evaziunii fiscale întrucât s-a constatat că lipsește unul din elementele constitutive ale infracțiunii, respectiv latura subiectivă.

În aceste condiții, în conformitate cu prevederile art.214 (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, s-a procedat la reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației înregistrate la D.G.F.P.Constanța sub nr...../12.03.2003.

**Cauza supusă soluționării este dacă societatea CONSTANTA S.R.L. are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată rezultată din facturile emise de societatea S..... S.R.L. din Constanța, în condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea tranzacțiilor consemnate în aceste documente.**

**În fapt**, din documentele existente la dosarul contestației a rezultat că în luna august 2002 petenta a achiziționat pesticide “F.....” în valoare totală de ..... lei de la societatea S..... din Constanța în baza a două facturi fiscale, din care a dedus T.V.A. în sumă de ..... lei.

Deoarece din cercetările efectuate în legătură cu societatea furnizoare a mărfurilor a rezultat că aceasta nu a fost identificată la sediul social declarat, neputându-se justifica realitatea tranzacțiilor și proveniența bunurilor, organul de control a considerat că petenta a dedus nejustificat T.V.A. înscrisă în facturi, prejudiciind bugetul statului cu această sumă.

Petenta contestă măsura dispusă susținând că a fost un cumpărător de bună credință și că documentele fiscale în baza cărora s-au efectuat tranzacțiile au înscris toate datele de identificare ale emitentului, ale primitorului și ștampila și că întrunesc condițiile legale pentru deducerea T.V.A..

**În drept**, potrivit art.14 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare la data efectuării tranzacțiilor:

*“Faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul efectuării livrării de bunuri și/sau în momentul prestării serviciilor(...),*

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, (...)”.***

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 (...)”.***

În privința exercitării dreptului de deducere, la art.24(1) din lege se precizează:

*“ 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) (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 - n.n), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”*

iar potrivit dispozițiilor art.29 B cuprinzând obligațiile plătitorilor de taxă cu privire la întocmirea documentelor :

*“b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente”.*

Din economia textelor de lege invocate, rezultă că taxa pe valoarea adăugată este deductibilă la beneficiari în momentul în care aceasta este colectată la furnizorii de mărfuri sau prestatorii de servicii ai acestora.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, se reține că măsura dispusă de organele Gărzii Financiare este întemeiată legal, deoarece în speță, nu s-a dovedit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată la furnizorul mărfurilor, societatea S..... S.R.L. din Constanța.

Astfel, deși organele Gărzii Financiare au întreprins demersuri pentru a verifica realitatea operațiunilor economice evidențiate în cele 2 facturi fiscale, acest lucru nu s-a putut realiza deoarece s-a constatat că societatea S..... nu funcționează la sediul social declarat la Oficiul Registrului Comerțului, fapt pentru care au fost sesizate organele în drept pentru efectuarea cercetărilor față de administratorul acesteia – B..... S..... în legătură cu săvârșirea infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.12 lit.b) și art.16 din Legea nr.87/1994.

Urmare cercetărilor efectuate de organele de poliție s-a constatat că numitul B. S. nu figurează că a achiziționat facturi fiscale de la HIG MUNTENIA - societate specializată în vânzarea formularelor cu regim special și că, la data de 29.07.2002 acesta a fost arestat și condamnat la o pedeapsă de 1 an și 6 luni închisoare fiind pus în libertate condiționat la data de 07.02.2003, aflându-se astfel în imposibilitatea fizică de a emite cele două facturi .

Nu în ultimul rând, în declarația dată în fața organelor de poliție administratorul B. S. afirmă că nu cunoaște nimic despre faptul că în numele firmei sale au fost întocmite două facturi cu pesticid F..... și, deasemenea, că nu a desfășurat activități cu firma S..... și nu a împuternicit pe nimeni să efectueze activități cu aceasta.

Având în vedere această situație de fapt, se reține că cele 2 facturi emise în numele societății S..... nu au fost întocmite de către sau din împuternicirea administratorului acestei firme iar tranzacțiile consemnate în aceste înscrisuri sunt fictive, nefiind dovedită proveniența pesticidului livrat și, pe cale de consecință, exigibilitatea (colectarea) taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi la furnizorul mărfii.

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 înscris în facturi - societatea CONSTANTA.

Susținerea petentei potrivit căreia deducerea taxei pe valoarea adăugată din cele două facturi s-a efectuat potrivit prevederilor legale deoarece acestea aveau toate datele de identificare ale emitentului, ale primitivului și ștampila, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației și în admiterea dreptului de deducere.

Respectarea prevederilor art.22 precum și ale art.24 și 29 referitoare la existența facturilor fiscale din Legea nr.345/2002 , mai sus citate, 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 justifica realitatea operațiunilor consemnate în facturi și exigibilitatea taxei la furnizorii de bunuri sau prestatorii de servicii.

Ori în speță, din cercetările efectuate de organele abilitate s-a reținut că facturile fiscale nu au fost emise de reprezentantul legal al societății emitente deoarece a fost în imposibilitate fizică de a o face, acesta nu a avut cunoștință de tranzacțiile cu pesticide efectuate în numele societății sale, nu a desfășurat activități și nu a împuternicit pe nimeni să efectueze activități în numele firmei sale.

În consecință, deși prin modul de întocmire s-a creat aparența unor documente legale, verificările ulterioare au demonstrat că nu s-a putut dovedi realitatea tranzacțiilor și proveniența legală a bunurilor tranzacționate, drept pentru care taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste documente nu poate fi deductibilă la beneficiar, întrucât nu sunt îndeplinite condițiile de exigibilitate prevăzute la art.22(1) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și art.59 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a legii.

Împrejurarea că prin rezoluția procurorului din data de 03.10.2003 s-a dispus neînceperea urmăririi penale împotriva reprezentantului legal al petentei – C. T. pentru infracțiunile prevăzute la art.12, 13 și 17 din Legea nr.87/1999 pentru combaterea evaziunii fiscale deoarece s-a considerat că lipsește unul din elementele constitutive ale infracțiunii - latura subiectivă, nu este de natură a admite acesteia exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în cele două facturi fiscale întrucât acestea reflectă tranzacții nereale și nu s-a putut dovedi exigibilitatea taxei la furnizorul de bunuri, producându-se prin acest mod un prejudiciu bugetului de stat în sumă de ..... lei, constând în T.V.A. și obligații fiscale accesorii.

Nu în ultimul rând, se reține că taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturi este mai mare de 50 milioane ROL, situație în care, potrivit dispozițiilor art.29 B din Legea nr.345/2002 privind

taxa pe valoarea adăugată, petenta avea obligația de a solicita și de a prezenta copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului, lipsa acestui document determinând pierderea dreptului de deducere.

Cum la dosarul contestației petenta nu a anexat și acest document, se reține că afirmația sa cu privire la faptul că sunt întrunite condițiile legale de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi, este nesusținută.

Având în vedere argumentele expuse se reține ca fiind neîntemeiată legal contestația formulată de petentă împotriva T.V.A. stabilită suplimentar de organele Gărzii Financiare Constanța prin Procesul verbal nr...../28.01.2003, motiv pentru care aceasta se va respinge.

Având în vedere faptul că, prin prezenta, contestația formulată împotriva debitului constând în T.V.A. în cuantum de ..... lei a fost respinsă ca neîntemeiată legal, pe cale de consecință se va respinge și acțiunea formulată împotriva obligațiilor accesorii acestuia, constând în majorări și penalități de întârziere, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*".

**Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și 216 (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se:**

**DECIDE:**

**Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva obligațiilor stabilite prin Procesul verbal nr...../28.01.2003 întocmit de Garda Financiară Constanța, în cuantum total de ..... lei, compuse din:**

- ..... lei – taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ..... 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, în conformitate cu art.218 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.