

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL PITEȘTI
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
DOSAR NR. DECIZIE NR. /R-CONT

Ședința publică din 2010

Curtea compusă din:

- Președinte: - judecător
- judecător
- judecător
- grefier

Pe rol fiind pronunțarea asupra recursului declarat de intimata DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE VÂLCEA, cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str.General Magheru, nr.17, județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. 60/2010, pronunțată de tribunalul Vâlcea, în dosarul nr. 2008, intimată fiind contestatoarea SC SRL cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str.Căzănești, nr.10, județul Vâlcea prin administrator judiciar SC SPRL cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str. județul Vâlcea.

La apelul nominal, făcut în ședință publică, nu au răspuns părțile.
Procedura, legal îndeplinită.

Dezbaterile asupra recursului au avut loc în ședința publică din , dezbateri ce au fost consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, încheiere ce face parte integrantă din prezenta decizie.

CURTEA

Constată că la data de 27 ianuarie 2008, S.C. S.R.L. Rm.Vâlcea a formulat contestație împotriva deciziei nr. , emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea și a solicitat anularea acesteia, precum și a deciziei de impunere nr. .

În motivarea contestației a susținut că a fost supusă unei inspecții fiscale, în vederea soluționării referatului de reverificare privind perioada 1 februarie - februarie 2006, referitoare la realitatea și legalitatea tranzacțiilor comerciale efectuate de S.C. S.R.L. și județul Argeș și în vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative de TVA din decontul lunii mai 2006.

Urmare a inspecției fiscale, s-a întocmit referatul din data de 2007, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. /2007, pentru suma de lei, reprezentând 6.999 lei TVA, aferent achiziției unor mijloace fixe pentru care organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere și lei majorări de întârziere, aferente diferenței de TVA în sumă de 60.615 lei, calculate pe perioada 28 martie 2006-13 iulie 2006.

Contestatoarea a susținut că decizia de impunere a fost emisă cu încălcarea dispozițiilor legale privind condițiile de formă pe care trebuie să le îndeplinească potrivit Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.972/2006, care prevăd că în cazul în care se soluționează mai multe deconturi cu sume negative de TVA, cu opțiune de rambursare, se efectuează câte o inspecție fiscală pentru fiecare decont, ceea ce în speță nu s-a

tâmplat.

Organul fiscal a condiționat soluționare deconturilor lunilor aprilie și mai 2006 de primirea unor informații solicitate ulterior de intimată, pentru operațiuni desfășurate pentru luna martie 2006.

În privința formei pe care trebuia să o îmbrace decizia de impunere, s-au încălcat dispozițiile art.85 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, cât și cele ale Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.972/2006, iar sub aspectul temeiniciei acesteia, greșit organul fiscal nu a acordat drept de deducere a TVA în sumă de ..., ei, aferent achiziției unor mijloace fixe înscrise în 3 facturi fiscale, emise de S.C. S.R.L. Albești.

Organul de inspecție fiscală, la întocmirea raportului de reverificare, a avut în vedere că S.C. S.R.L. Albești a emis două facturi în luna februarie 2006 și le-a înregistrat numai în jurnalul de vânzări și în balanța de verificare, nu și în decontul de TVA, precum și că utilajele înscrise în cele două facturi provin de la S.C. S.R.L. Brașov, care este o societate fantomă, ce nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice.

Prin urmare, faptele reținute de organul fiscal nu au nici o legătură cu contestatoarea, pe care nu o privesc, deoarece nu are obligația legală de a verifica existența furnizorului din punct de vedere legal sau a furnizorilor furnizorului său, înscrși în factură.

A mai susținut că, prezumându-se că Direcția Generală a Finanțelor Publice Argeș nu a acorda drept de deducere contribuabilului său S.C. S.R.L. Albești pentru bunurile achiziționate de la firma inexistentă din Brașov, pe care le-a vândut către contestatoare, se realizează o dublă impunere, impunându-se doi contribuabili diferiți pentru aceeași sumă, în acest mod, organul fiscal ignorând că trebuia să stabilească TVA de plată în sarcina furnizorului său și nu în sarcina sa.

Cu ocazia primei verificări, când s-a întocmit raportul de inspecție fiscală din data de ..., ce a stat la baza deciziei de impunere nr.237/21 august 2006, organul de inspecție fiscală nu a reținut, cum ulterior a procedat, că bunurile ce au fost livrate și facturate de S.C. S.R.L. Albești, nu au fost folosite la desfășurarea unor activități taxabile din punct de vedere al TVA, impunându-se concluzia că intenția intimății a fost de a nu-i acorda dreptul de deducere TVA, cu încălcarea dispozițiilor privind regimul juridic al facturilor fiscale.

Nepunerea în funcțiune a utilajelor achiziționate de la S.C. S.R.L. Albești, prin cele trei facturi fiscale în discuție, nu constituie motiv de neacordare a dreptului de deducere TVA, facturile fiind înregistrate în contabilitatea sa, iar la data efectuării inspecției fiscale, utilajele se aflau în producție.

Și în fine, contestatoarea a susținut că organul fiscal a calculat greșit și majorările de întârziere pentru perioada fiscală la care s-a referit.

Tribunalul Vâlcea, Secția comercială și de contencios administrativ fiscal, prin sentința nr. ... 25 martie 2010, a admis contestația și a anulat decizia nr. ... 2007 și decizia de impunere nr. ... aprilie 2007, reținând următoarele:

Societatea contestatoare a fost supusă verificării de TVA pentru perioada ... 2006-31 mai 2006, și în baza referatului înregistrat la intimată în data de 13 iulie ... TVA aferentă facturilor fiscale emise de către S.C. ...

Urmare a reverificării, s-a întocmit raportul de inspecție fiscală din data 20 martie 2006, prin care s-a reținut că în luna februarie 2006, S.C. S.R.L. Albeș emis contestatoarei factura fiscală seria AG VEA nr. 1000/2006, în valoare de 124.000 lei, din care TVA în sumă de 11.495 lei și factura fiscală aceeași se AG VEA nr. 1000/2006, în valoare de 124.000 lei, din care TVA în sumă de 11.495 lei, fact. a cuprinde însă, în decontul TVA aferent trim.I/2006, mențiunile din cele două facturi furnizorul limitându-se la înregistrarea acestei taxe, doar în jurnalul de vânzări și balanța de verificare.

Potrivit intimatei, utilajele vândute contestatoarei pe baza facturilor descrise, au fost aprovizionate inițial de către furnizor de la S.C. Brașov, societate care nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice fiind o societate fantomă.

Tot astfel, potrivit raportului de inspecție fiscală, în luna martie 2006, furnizorul a emis către contestatoare factura nr. 1000/2006, în sumă de 124.000 lei, din care TVA în sumă de 11.495 lei, pentru care de asemenea, nu a declarat TVA din decontul aferent trim.I/2006, utilajele din această factură fiind achiziționate inițial tot de la societatea fantomă menționată.

Așa fiind, intimata a reținut că pentru utilajele achiziționate cu cele 8/83-Ror facturi, contestatoarea datorează TVA suplimentar de plată în sumă de 11.495 lei și a emis decizia de impunere nr.3/30 din 2007, soluționată prin decizia nr.35/19 iulie 2007, pe calea administrativă, în sensul respingerii.

Ca să adopte această soluție, intimata a motivat că decizia de impunere nu a îndeplinește condițiile de formă prevăzute de lege, iar reverificarea perioadei 1 februarie 2006, s-a făcut de asemenea cu respectarea legii, pe fondul pe care contestatoarea nedemonstrând că mijloacele fixe achiziționate prin cele trei facturi, pe care s-a dedus TVA a intrat în patrimoniul ei și că a desfășurat cu ele activitate taxabilă întru nelegatul sensul TVA, așa că în mod corect nu i s-a acordat dreptul de deducere TVA.

Analizând decizia nr.36/19 iulie 2007, instanța de fond a reținut că în procedura corect intimata a apreciat că aceasta îndeplinește condițiile de formă prevăzute de Codul de procedură fiscală și că nu au fost încălcate dispozițiile Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.972/2006, cu prilejul reverificării efectuată de organul fiscal.

Greșit însă, soluționând contestația la decizia de impunere, intimata a reținut că societatea contestatoare datorează TVA suplimentar în sumă de 11.495 lei majorări de întârziere aferente, pentru că potrivit raportului de expertiză întocmit în cauză, cele trei facturi fiscale emise de ea în lunile februarie și martie 2006, au fost înregistrate în contabilitatea proprie.

Faptul că facturile respective nu au fost evidențiate și în decontul de TVA nu-i îngreăște dreptul de deducere a TVA, fiind îndeplinite condițiile prevăzute în art.146 alin.1 din Codul fiscal, care prevede că pentru exercitarea dreptului de deducere TVA, persoana impozabilă, pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care au fost ori urmează să-i fie livrate, sau serviciilor care i-au fost ori urmează să-i fie prestate trebuie să dețină o factură, cu mențiunile prevăzute la art.155 alin.5.

În această ordine de idei, din ansamblul probelor administrate, nu rezultă s-au prezentat intimata prin decizia contestată, a reținut că cele trei facturi nu îndeplinesc condițiile prevăzute de lege, ci că facturile emise în luna februarie 2006, nu au fost înregistrate în decontul TVA, aferent trim.I/2006, iar cu privire la factura emisă în luna martie a reținut că, societatea contestatoare...

66

anță, deoarece nu atrage concluzia că utilajele lăsate în custodia furnizoarei nu au
 în patrimoniul său.

În acest sens, instanța a motivat că dispozițiile art.146 alin.1 din Codul
 reglementează dreptul de deducere al TVA, referindu-se la bunuri livrate sau care
 se prezintă să fie livrate, cu condiția, îndeplinită de contestatoare, să existe o factură.

Instanța de fond a înlăturat și susținerea intimatei, potrivit căreia utilajele
 achiziționate cu cele trei facturi nu au fost recepționate de către contestatoare, nefiind
 exercitat dreptul său de deducere a TVA, întrucât potrivit raportului de expertiză întocmit
 în cauză, în realitate utilajele au fost recepționate cu procese verbale de recepție, au fost
 înregistrate în registrul de inventar, precum și în contabilitatea acesteia.

Nici faptul că, nu a dovedit că a desfășurat activitate economică cu utilajele
 achiziționate prin cele trei facturi, în scopul deducerii de TVA, reținut prin decizia
 nr. 2007, nu a fost împărțit de instanță, care a arătat că această împrejurare
 constituie o piedică în exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Astfel, a făcut trimitere la jurisprudența Curții Europene de Justiție (C-
 105/83-Romnpelman) potrivit căreia, sunt situații în care se acordă drept de deducere
 societăților pentru achiziții de bunuri efectuate, chiar anterior începerii
 activității taxabile, și chiar dacă ulterior, acestea nu vor fi utilizate în cadrul activității
 taxabile, dacă se dovedește intenția persoanei la momentul achiziției de a utiliza aceste
 bunuri sau serviciul, în folosul activității taxabile ulterioare, iar din motive obiective, acest
 lucru nu a mai fost posibil.

Ca atare, dreptul de deducere al TVA nu poate fi refuzat contestatoarei nici
 pentru că furnizoarea sa care a emis facturile în care este cuprins și TVA, a achiziționat
 facturile pe care i le-a vândut de la o societate fantomă.

Intimata a declarat recurs împotriva sentinței de mai sus, pe care a criticat-o
 pentru nelegalitate și netemeinicie, în sensul motivelor prevăzute de art.304 pct.9 Cod
 de procedură civilă și art.304¹ Cod procedură civilă, susținând în principal că soluția
 adoptată este fundamentată pe proba cu expertiza contabilă efectuată în cauză, și că
 instanța i-a respins obiecțiunile formulate.

Din acest punct de vedere a arătat că potrivit raportului de expertiză,
 facturile fiscale din data de 8 februarie 2006, au fost apreciate ca documente contabile,
 înregistrate în contabilitatea contestatoare ale operațiunilor economice încheiate între contestatoare și S.C. S.R.L.

Pe baza acestui punct de vedere instanța a greșit, neobservând că expertul
 nu a avut în vedere că operatorul economic nu a justificat faptul că mijloacele fixe
 descrise în cele două facturi au intrat în patrimoniul societății, și că a desfășurat cu ele,
 activități economice aferente operațiunilor sale taxabile, încălcându-se astfel dispozițiile
 art.145 alin.1 și 3 din Codul fiscal.

Aprecierea asupra facturilor fiscale este contrară constatărilor organului de
 inspecție fiscală, de care expertul desemnat nu a ținut cont, deși nu îndeplinesc condițiile
 prevăzute în documente justificative.

Tot astfel, s-a reținut greșit că se realizează o dublă impunere, devreme ce
 s-au prezentat acte prin care să se dovedească transferul dreptului de proprietate,
 documente de înscriere în circulație și nu s-au realizat operațiuni taxabile, note de intrare
 în activitate, documente privitoare la desfășurarea unor activități economice aferente
 operațiunilor taxabile.

Raportul de expertiză a reținut contrar constatărilor inspecției fiscale, și că

acestea au fost înregistrate în registrul inventar, devreme ce societatea contestatoare nu putut demonstra că mijloacele fixe înscrise în patrimoniul au intrat efectiv în patrimoniul său.

Recursul este nefondat, în raport de considerentele ce vor fi expuse în continuare.

Sintetizând critica formulată de intimată în recurs, rezultă că această contestă caracterul de documente justificative al facturilor fiscale analizate de către expert și aprecierea pozitivă a acestuia, împărtășită de instanța de fond.

Potrivit art.146 alin.1 din Codul fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condiția ca pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care au fost ori urmează să-i fie livrate și serviciilor care i-au fost sau urmează să-i fie prestate, să dețină o factură care să conțină informațiile prevăzute la art.155 alin.5.

În consens cu aceste dispoziții legale, instanța de fond a reținut, potrivit concluziilor din raportul de expertiză contabilă efectuată în cauză că cele două facturi fiscale, purtând nr. ... și ..., constituie documente justificative și dovedesc realitatea operațiunilor economice încheiate între contestatoare și S.C. ... S.R.L. ...

Potrivit art.46 din Codul comercial, facturile fiscale acceptate, reprezintă mijloace de probă specifice activității comerciale și atâta vreme cât nu a fost constatată nulitatea absolută a acestora, au calitatea de document justificativ în sensul legii.

Prin urmare, faptul generator al TVA intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării sau prestării de servicii, potrivit art.128 alin.1 din Codul fiscal, care apreciază drept livrare de bunuri, transferul dreptului de a dispune de acestea ca proprietar.

Așa fiind, în cauză, faptul generator al TVA a apărut în momentul în care au fost livrate bunurile pentru care au fost emise cele două facturi în discuție, ceea ce înseamnă că din acest moment contestatoarea a fost îndreptățită la deducerea TVA aferentă acestor documente.

Astfel, prin expertiza contabilă s-a stabilit corect că, devreme ce Direcția Generală a Finanțelor Publice Argeș a refuzat furnizorului S.C. ... S.R.L. Albești deducerea TVA, iar intimata a refuzat la rândul ei contestatoarei deducerea TVA, pentru achiziționarea aceluiași bunuri, s-a realizat o dublă impunere, impunându-se pe aceleași sume de la doi contribuabili diferiți.

Sub acest aspect, instanța a înlăturat corect susținerile intimatei, în sensul că nu s-a realizat dubla impunere pentru că societatea contestatoare nu a făcut dovada transferului de proprietate, reținând că prin facturile fiscale emise de furnizor și acceptate de către contestatoare, deosebit prin notele de recepție nr. ... și nr. ... și fișa mijlocului fix, registrul inventar și procesele verbale de recepție nr.4 și 5 s-a făcut această dovadă.

Prin urmare, în pofida criticii formulate în recurs, cu actele și lucrările din dosarul s-a dovedit intrarea în gestiunea contestatoarei a bunurilor achiziționate de S.C. ... S.R.L. Albești, așa că nu datorează TVA suplimentar și nici majorări întârziere, stabilite prin actele fiscale contestate.

Privitor la susținerea că aceasta nu a demonstrat că ar fi desfășurat activitate economică în scopul TVA, cu utilajele achiziționate prin cele trei facturi, instanța a refuzat în mod corect trimitere la jurisprudența Curții Europene de Justiție și a concluzionat că această împrejurare nu este de natură a împiedica-o să-și exercite dreptul de deducere a TVA.

GENERAL

03/23.03.

nata fiind

iar S.C. V

I

P

Sectia c

Jud

Ioan

1/06.07.2010

I.M. Vasilescu

Ins

cul de ex

mente just

itorul a pr

nuri să fie

di în acte.

Toc

litatea în ca

itate. Dacă

făstrat în co

și depășe

Inst

erii operațiilor taxabile și chiar dacă ulterior acestea nu vor fi utilizate, în cadrul
 ei activități taxabile, dacă se dovedește intenția persoanei la momentul achiziției, de
 utiliza aceste bunuri sau servicii în folosul activității taxabile ulterior, iar din motive
 efective, acest lucru nu a mai fost posibil.

În concluzie, în raport de toate considerentele expuse, rezultă că prin
 sentința recurată, instanța de fond a aplicat corect legea pe baza probelor administrate,
 fiind a respinge recursul ca nefondat.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
 ÎN NUMELE LEGII
 CU MAJORITATE
 DECIDE**

Respinge, ca nefondat, recursul formulat de intimata **DIRECȚIA
 GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE VÂLCEA**, împotriva sentinței
 nr. 2010, pronunțată de Tribunalul Vâlcea, în dosarul nr. 2010,
 pronunțată fiind contestatoarea S.C. S.R.L. prin administrator
 S.C. VIZAL CONSULTING S.P.R.L.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică astăzi, 23 iunie 2010, la Curtea de Apel
 Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal.

Judecător,
 Ioana Miriță

Judecător,
 Dumitru Dutescu

Pt. grefier Magdalena Molea, aflată în CO,
 semnează Prim-Grefier,

OPINIE SEPARATĂ

Instanța de fond a preluat punctul de vedere incomplet, exprimat prin
 raportul de expertiză, conform căruia, pentru deducerea de TVA sunt necesare
 documente justificative complete și înregistrarea acestora în contabilitatea societății,
 în timp ce legiuitorul a prevăzut însă, ca și condiție pentru deducerea TVA, obligația ca achizițiile
 să fie utilizate în folosul activității, pentru a se evita simplele speculații realizate
 în scopul evitării plății taxelor.

Tocmai acest aspect trebuia să fie verificat de către expert, adică
 în raport de obiectul său de activitate. Dacă facturile cuprindeau elementele impuse de legiuitor și dacă s-au
 înregistrat în contabilitate, puteau fi analizate direct de către instanță, însă expertul
 a depășit competențele sale, făcând interpretări juridice.

Instanța de fond, în mod greșit consideră că societatea intimată poate

infrațiunilor din diferite operațiuni speculative, desfășurate de diverși comercianți cu
- credință.

Obligația societăților, este de a-și verifica colaboratorii, sub aspectul plății TVA, al dreptului de proprietate asupra bunurilor, înregistrarea sa legală, etc. (informații ce se găsesc la registrul comerțului).

Or, relațiile comerciale ale intimății s-au limitat la furnizorul SC „...” SRL care nu a achitat TVA la bugetul de stat și SC „...”, care nu figurează pe baza de date a Ministerului Finanțelor.

În ceea ce privesc facturile fiscale nr. ... nr. .../08.02.2006, prin care se pretinde intrarea mijloacelor fixe în patrimoniul societății, acestea trebuiau să justifice intrarea lor efectivă prin note de recepție, etc, și asemenea, că le-a utilizat în activitatea sa economică, pentru a fi respectate dispozițiile art.145 din Cod fiscal.

Facturile nr. .../08.02.2006 și .../08.02.2006, nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, deoarece autoutilitara „MAN D2665 LF09”, a fost radiată din circulație din anul 2006, nu a fost înmatriculată de intimată și nu s-a permis să realizeze transporturi, pentru a permite deducerea de TVA.

De asemenea, SC „...” SRL i-a facturat intimății la data de ... autovehiculul, fără a-și dovedi calitatea de proprietar, aspect care de asemenea, îi este imputabil și intimății.

Faptul că, bunurile achiziționate, nu au fost utilizate în desfășurarea activității comerciale prevăzută în obiectul său de activitate, pot conduce la concluzia că s-au realizat doar operațiuni contabile, în mod fictiv, tocmai pentru a se deduce TVA.

Or, câtă vreme, nu s-a demonstrat pe bază de documente respectarea tuturor dispozițiilor legale, se impunea admiterea recursului, modificarea în tot a sentinței de fond, în sensul respingerii acțiunii formulate de intimată, în temeiul art.312 alin.2 alin.1 procedură civilă.

Judecător,
Gina Achim

Red. G.A.
RDH/07.07.2010

Vâlcea

35/2007