

38

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL IAȘI
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Dosar nr. 4934/89/2010

DECIZIA NR. 265/2012

Ședința publică din 13 februarie 2012

Completul compus din:

Președinte – Tăbăltoc Dan Mircea

Judecător – Gheorghe Aurelia

Judecător – Coșor Monica

Grefier – Romanescu Gabriela

S-a luat în examinare recursul introdus de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vaslui împotriva sentinței civile nr. 345/CA/19.09.2011 a Tribunalului Vaslui, pronunțată în dosarul nr. 4934/89/2010, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică, lipsesc părțile.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier, din care rezultă că dezbaterile au avut loc în ședința publică din 6 februarie 2012, susținerile părții prezente fiind consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

Din lipsă de timp pentru deliberare și pentru a se da posibilitatea părților să depună la dosar concluzii scrise, instanța a amânat pronunțarea pentru astăzi, 13 februarie 2012.

După deliberare,

CURTEA DE APEL,

Asupra recursului de contencios administrativ de față.

Prin sentința civilă nr. 345/19.09.2011 Tribunalul Vaslui a admis contestația formulată de contestator S.C. Metalcon S.R.L. Vaslui, împotriva deciziei nr. 80/15.11.2010 emisă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui, a dispus anularea Deciziei nr. 80/15.11.2010 emisă de pârâta și, în consecință, a anulat decizia de impunere nr. 1488/20.09.2010 și a raportului de inspecție fiscală cu nr. 2989/15.09.2010, și, de asemenea, a obligat pârâta să achite reclamantei suma de 6342 lei cheltuieli de judecată.

A reținut instanța de fond că în perioada 05.01.2007 – 15.09.2010, reprezentanții pârâtei au efectuat un control la S.C. Metalcon S.R.L. și au verificat actele contabile din perioada 2005 – 2010. Controlul a fost suspendat timp de 3 ani și reluat la data de 17.05.2010.

Decizia de impunere contestată în prezenta cauză a fost emisă pentru o tranzacție încheiată de contestatoare în iunie 2005, tranzacție încheiată cu societatea Metal Invest Internațional S.R.L. Grajduri, de unde contestatoarea a achiziționat cantitatea de 23.000 litri motorină.

Deși exista factura fiscală nr. 2158763/17.06.2005, inspectorii fiscali au înlăturat-o de la control, pe motiv că tranzacția încheiată ar fi fost una nereală.

Această susținere a pârâtei a apărut în urma unui control încrucișat la firma vânzătoare, unde s-au găsit nereguli în ce privește livrarea acestei cantități de motorină către contestatoare.

Instanța a apreciat că atâta timp cât factura fiscală este întocmită de vânzător și este

înmănată cumpărătorului cu toate mențiunile impuse de lege, aceasta trebuia luată în considerare la controlul efectuat, indiferent de neregulile găsite la vânzător.

Mențiunile greșite în actele fiscale ale societății care a livrat marfa sunt de natură a atrage doar răspunderea acesteia.

În cauză s-a admis proba cu expertiză contabilă, probă solicitată de contestatoare și astfel, din raportul de expertiză rezultă că tranzacția prin care societatea reclamantă a achiziționat de la S.C. Metal Invest Internațional S.R.L. Iași cantitatea de 23.500 litri motorină este valabilă, deoarece este întocmită corect și este înregistrată în fișa de documente cu regim special.

Plășa mărfii s-a făcut cu documente legale prin bancă și numerar. De asemenea în expertiza întocmită se precizează că impozitul pe profit calculat și TVA suplimentar, precum și majorările și penalitățile de întârziere nu are o bază reală.

Produsele aprovizionate de la SC Metalcon S.R.L. Vaslui, precum și de la alte societăți au fost înregistrate în evidența societății, pe bază de documente contabile legale, au fost vândute pe bază de documente legale și sumele au fost încasate și folosite în continuarea activității societății

Tot în dovedirea contestației, contestatoarea a solicitat și audierea unui martor Baci Ciprian, care a lucrat ca gestionar la societate în perioada 2005 – 2009 și care a relatat cum se făcea recepția mărfii primite de către el și anume, că verifica sigiliile, verifica compartimentele cu benzină și cu motorină și apoi se făcea stocul. Martorul a relatat că de fiecare dată se verifica situația reală cu situația înscrisă în factură și că niciodată nu se descărca marfa, până nu se verifica întreaga cantitate din bazin.

Tot martorul a relatat că societatea contestatoare achiziționa în perioada respectivă doar benzină și motorină de la diferiți furnizori.

Văzând probatoriul administrat în cauză, instanța a admis contestația formulată împotriva Deciziei nr. 80/15.11.2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice în soluționarea contestației împotriva Deciziei de impunere nr. 1488/20.09.2010 și a raportului de inspecție fiscală cu nr. 2989/15.09.2010 și ca urmare a admiterii contestației, a anulat atât Decizia nr. 80/15.11.2010, cât și decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere că s-au solicitat de către contestatoare cheltuieli de judecată, instanța, a admis cererea privind plata cheltuielilor de judecată și a obligat pârâta să achite contestatoarei suma de 6,342 lei, reprezentând 2.990- onorariu expert, 3.348 lei – onorariu apărător, conform chitanței depuse la dosar, cu nr.2359286/9.12.2010 și 4 lei – taxa de timbru judiciar.

Împotriva acestei sentințe a formulat cerere de recurs pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui considerând-o nelegală, întrucât a concluzionat în mod eronat că, deși unele facturi nu respectau condițiile legale de formă, și a faptului că în legătură cu aceste acte contabile au fost găsite nereguli la vânzătorul emitent, ele ar fi trebuit să fie luate în considerare ca deductibile fiscal, atât timp cât aceste facturi au fost înregistrate în contabilitatea intimă, iar sumele încasate au fost folosite pentru continuarea activității acesteia.

Această concluzie contravine însă prevederilor art. 151² din Legea nr. APPROVED în care se prevede expres, că și în situația existenței unei bune credințe din partea beneficiarului unei tranzacții, acesta este totuși ținut a răspunde solidar cu furnizorul, atunci când nu și-a îndeplinit obligația de a completa corespunzător facturile aferente mărfurilor cumpărate.

Pentru că a existat anterior o practică neunitară a instanțelor cu privire la relevanța bunei-credințe a beneficiarului, prin decizia nr. V/15.01.2007 în interesul legii pronunțate de Înalta Curte de Casație și Justiție, s-a decis în mod expres că nu sunt deductibile fiscal documentele justificative ce nu conțin, ori nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării tranzacției, așa încât solicită admiterea

39

recursului formulat, iar în fond respingerea contestației reclamantei-intimate ca nefondate.

Intimata prin concluziile scrise solicită respingerea recursului pârâtei, întrucât tranzacția comercială a avut loc în anul 2005, iar prevederile din Codul fiscal invocate au intrat în vigoare în anul 2007, și oricum textul privește doar TVA, iar în cauză prin decizia de impunere au fost stabilite și obligații fiscale de altă natură, cum ar fi impozitul pe venit.

Arată intimata că răspunderea beneficiarului putea interveni doar cu îndeplinirea cumulativă a două cerințe: ca furnizorul să nu fi achitat TVA, iar factura respectivă să nu îndeplinească cerințele art. 155 Cod fiscal, pe când în speță nici una din aceste condiții nu e îndeplinită, din moment ce nu există probe care să ateste că furnizorul nu ar fi achitat TVA aferent facturii nr. VES 2158763/17.06.2005, iar pe de altă parte exemplarul original al facturii cuprinde toate elementele prevăzute de lege.

Cât privește decizia în interesul legii invocată de recurentă, aceasta se referă doar la TVA, fiind inaplicabilă în speță, față de împrejurarea că factura în litigiu cuprindea în fapt toate elementele prevăzute obligatoriu prin lege, iar marfa aferentă a fost revândută de recurentă, către SC Ulmena SRL care a preluat-o în depozitele sale la 17.06.2005, prin gestionarul Baci Ciprian.

Așa fiind, faptul că în perioada iunie - iulie 2005 între vânzătoare și Rafinăria Steaua Românească nu s-au evidențiat tranzacții cu motorină, nu poate fi considerat ca un argument că tranzacția nu a avut loc, din moment ce marfa putea fi achiziționată de la altă rafinărie.

La dosarul cauzei a fost administrată proba cu înscrisuri.

Curtea, verificând probatoriul cauzei, prin prisma susținerilor părților din cadrul dezbaterilor, constată recursul promovat de pârâtă ca întemeiat, pentru considerentele de mai jos.

Astfel, sumele contestate de reclamanta-intimată se constituie ca TVA și impozit pe profit calculate ca urmare a stabilirii caracterului nedeductibil fiscal al tranzacției având ca obiect cantitatea de 23500 litri motorină cumpărată de la reclamantă cu factura nr. 2158763/17.06.2005 de la SC Metal Invest Internațional SRL Grajduri și vândută în aceeași zi de reclamantă către SC Ulmena SRL, de la care a încasat prețul de 55.019 lei, înregistrat în contabilitate conform facturii nr. 4045358/17.06.2005.

Or, prima instanță a reținut, în mod eronat realitatea acestei tranzacții, în baza expertizei contabile și a depoziției martorului Baci Ciprian, (fost gestionar în cadrul societății), - ce face referiri la elemente de fapt privind tranzacția în cauză -, deși organul fiscal a calculat obligațiile fiscale în litigiu pe considerentul încălcării de reclamantă a dispozițiilor din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, în forma în vigoare la data efectuării tranzacției, coroborate cu Legea contabilității nr. 82/1991, din care rezultă nedeductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, întocmit în condițiile legii, deci pe aspectele formale ale tranzacției.

În acest context, între cele trei exemplare ale facturii în litigiu, nr. 2158763/2005, - depuse în copie de recurentă și aflate și la dosarul de fond -, există diferențe de conținut esențiale, de natură a conduce la dubii evidente privind realitatea acestei tranzacții, respectiv: exemplarul beneficiarului prevede în factura nr. 2158763/17.06.2005, pentru cantitatea de 23500 kg motorină în valoare totală de 65470 lei, deși contractul 98/14.06.2005 perfectat de reclamantă cu furnizorul SC Metal Invest Internațional SRL Grajduri avea ca obiect 100 tone ulei Te 12 A și 100 tone ulei neemulsionabil.

Exemplarul roșu, verificat de organul fiscal la furnizor, poartă data de 20.07.2005 și prevede cantitatea de 23500 kg ulei neemulsionabil, fără a avea semnătura și ștampila furnizorului, iar exemplarul verde aflat tot la furnizor nu are data și mențiuni privind cumpărătorul (filele 11 - 13 dosar recurs).

Mai mult, în decizia atacată, cu nr. 80/15.11.2010 emisă de D.G.F.P. Vaslui, se evocă efectuarea de verificări încrucișate și la SC Metal Invest Internațional SRL Grajduri, care au revelat faptul că aceasta din urmă nu a achiziționat în luna iunie 2005 de la

Rafinăria Steaua Română vreo cantitate de motorină, ci doar ulei neemulsionabil, în baza contractului nr. 98/01/14.06.2005, toate aceste înscrisuri oficiale fiind de natură a demonstra caracterul fictiv al tranzacției în litigiu, situație în care proba nu putea fi răsturnată de raportul de expertiză contabilă și depoziția unui martor, ce nu fac decât să dea o interpretare subiectivă unor aspecte de fapt, ce nu au legătură cu cauza, - respectiv relațiile comerciale dintre reclamantă și SC Ulmena SRL pentru cele 23300 kg motorină, a cărei existență nu a fost însă probată cu înscrisurile contabile obligatorii prevăzute de lege chiar de la furnizorul inițial - Rafinăria Steaua Română.

Or, pe lângă dubiile evidente ce planează asupra realității tranzacției ce a făcut obiectul facturii nr. 2158763/17.06.2005, astfel cum au fost relevate anterior, din exemplarele acestei facturi aflate la filele 13-15 dosăr recurs, rezultă fără putință de tăgadă nerespectarea condițiilor de formă obligatorii la întocmirea acestei facturi, și care conduc la nedeductibilitatea TVA aferent acesteia în sarcina societății reclamantei, care le-a înregistrat în contabilitate deși nu îndeplinea condițiile de existență ale unui document justificativ conform legislației incidente.

În acest sens, Înalta Curte de Casație și Justiție prin decizia nr. 5/15.01.2007 menționează expres că „T.V.A. nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit, în situația în care documentele justificative prevăzute nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA”, așa încât corect organul fiscal a stabilit în sarcina reclamantei atât suma de 10.453 lei reprezentând TVA aferent facturii în cauză, dar și suma de 8.083 lei impozit pe profit, cu majorările aferente celor două sume, calculate pentru perioada de întârziere, conform art. 114 și 115 Cod procedură fiscală.

Raportat celor arătate în cele ce preced, curtea va admite recursul pârâtei Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui, cu consecința modificării în tot a sentinței civile nr. 345/CA/2011 a Tribunalului Vaslui, în sensul respingerii acțiunii reclamantei SC Metalcom SRL Vaslui, în contradictoriu cu organul fiscal Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui, ca nefondată.

PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII,
D E C I D E :

Admite recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui împotriva sentinței civile nr. 345/CA/19.09.2011 pronunțată de Tribunalul Vaslui, sentință pe care o modifică în tot.

Respinge acțiunea formulată de reclamanta SC METALCON SRL Vaslui în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, azi, 13 februarie 2012.

Președinte
Tăbăltoc Dan Mircea

Judecător
Gheorghie Aurelia

Judecător
Coșor Monica

Grefier
Romanescu Gabriela

Red. G.A.
Tehnored. R.G.
2 ex./07.03.2012