

Cod ECLI: ECLI:RO: [REDACTED]  
Dosar nr. [REDACTED]



ROMÂNIA

CURTEA DE APEL [REDACTED]  
SECȚIA CONȚENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA Nr. [REDACTED]  
Ședința publică de la [REDACTED] 2023  
Completul constituit din:  
PREȘEDINTE: [REDACTED] judecător  
Judecător [REDACTED]  
Judecător [REDACTED]  
Grefier [REDACTED]

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra recursului declarat de reclamanta [REDACTED] SRL împotriva sentinței civile nr. [REDACTED] din [REDACTED] pronunțată de Tribunalul [REDACTED] - secția a II-a civilă, conțencios administrativ și fiscal în dosarul nr. [REDACTED] având ca obiect „anulare act administrativ”.

Dezbaterea în cauză a avut loc în ședința publică din data de [REDACTED] 2023, când părțile au lipsit, cele consemnate fac parte integrantă din prezenta decizie.

Instanța, pentru a da posibilitatea părților de a depune la dosar concluzii scrise, a amânat pronunțarea pentru data de [REDACTED] 2023.

CURTEA,

Prin sentința civilă nr. [REDACTED] Tribunalul [REDACTED] Secția a II-a Civilă, de Conțencios administrativ și fiscal a respins ca nefiind întemeiată cererea de chemare în judecată formulată de reclamanta [REDACTED] S.R.L., în insolvență, prin Administrator judiciar [REDACTED] SPRI, în contradictoriu cu pârătele Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice [REDACTED] și Administrația Județeană a Finanțelor Publice [REDACTED].

Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs reclamanta [REDACTED] (în faliment), solicitând admiterea recursului, desființarea hotărârii instanței de fond și, pe cale de consecință, admiterea contestației formulate.

În motivare, a arătat că, urmare a deschiderii procedurii de insolvență cu privire la [REDACTED], A.J.F.P. [REDACTED] a desfășurat un control pentru perioada anterioară insolvenței, control care a fost finalizat prin încheierea Raportului de inspecție fiscală [REDACTED] și emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-[REDACTED] privind obligațiile suplimentare datorate bugetului de stat consolidat de către societatea debitoare, în cuantum de [REDACTED] lei, reprezentând T.V.A. și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr. [REDACTED], fiind stabilite obligații suplimentare reprezentând impozit pe profit în cuantum de [REDACTED] lei. Împotriva acestor acte a fost formulată contestație de către societatea [REDACTED], contestație care a fost admisă în parte. Astfel, prin Decizia nr. [REDACTED] s-a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. F-BV [REDACTED] privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de A.J.F.P. [REDACTED]. Activitatea de inspecție fiscală în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. [REDACTED] în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de [REDACTED] lei, urmând ca în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei, organele de inspecție

fiscală, altele decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la reanalizarea situației de fapt.

Drept consecință, un nou control a fost realizat în perioada [redacted] de către A.J.F.P. [redacted]. Activitatea de inspecție fiscală, control care a fost finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. [redacted] nr. [redacted] și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. [redacted], prin care au fost stabilite obligații suplimentare reprezentând impozitul pe profit în cuantum de [redacted] lei. Împotriva acestor acte de control, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. [redacted] nr. [redacted] și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. [redacted], a fost formulată contestație, înregistrată la organul fiscal sub nr. [redacted]. Contestația a fost respinsă prin Decizia nr. [redacted] emisă de D.G.R.F.P. [redacted] Serviciul Soluționare Contestații 1.

Drept pentru care societatea a formulat contestație împotriva Deciziei nr. [redacted], împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. [redacted] și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr. [redacted], solicitând admiterea contestației și anulara actelor menționate. Cererea a fost înregistrată sub nr. [redacted] și soluționată prin Sentința civilă nr. [redacted], prin care s-a dispus respingerea acțiunii.

Față de aspectele reținute de prima instanță, precum și față de situația de fapt, recurenta reclamantă a susținut că argumentația instanței de fond s-a bazat pe faptul că [redacted] S.R.L. avea posibilitatea de a evita cheltuiala în cuantum de [redacted] lei, raportat la faptul că, la momentul realizării acesteia, se împlinise termenul de prescripție, precum și faptul că această cheltuială a fost realizată în baza unei clauze contractuale cuprinsă într-un contract încheiat cu o persoană afiliată. Astfel, instanța a apreciat că respectiva cheltuială putea fi evitată, că a fost realizată fără a fi nevoie de forța de constrângere a statului și, în aceste condiții, nu poate fi recunoscută drept cheltuială deductibilă. A solicitat recurenta reclamantă să se constate că, deși instanța a vorbit de cheltuială evitabilă, nu a indicat un text legal pe care aceasta l-a avut în vedere pentru a determina faptul că o astfel de cheltuială nu ar fi deductibilă fiscal. S-a făcut referire la prevederile art. 25 alin. 1 Cod fiscal, care încadrează în cadrul cheltuielilor deductibile acele cheltuieli destinate desfășurării activității economice, respectiv acele cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice, fără a se limita la acestea, și anume cheltuielile reprezentând dobânzi penalizatoare, penalități și daune interese, care însă sunt stabilite în cadrul contractelor încheiate în derularea activității economice, cu persoane rezidente/nerezidente, pe măsura înregistrării lor. Însă, acest text legal nu indică faptul că o cheltuială presupus evitabilă nu ar putea fi inclusă în cadrul cheltuielilor deductibile fiscal.

A mai arătat că, faptul că cele două entități [redacted] și [redacted] GmbH, sunt entități afiliate, nu înseamnă că recurenta avea posibilitatea de a evita respectiva cheltuială, chiar dacă termenul de prescripție se împlinise, raportat la prevederile contractuale.

În opinia recurentei reclamante, nici instanța și nici organul de control nu au avut în vedere că [redacted] GmbH este singura societate cu care [redacted] avea încheiat contract, singura societate pentru care aceasta producea piese, singurul său client, în aceste condiții; prin urmare, nu se poate vorbi doar de o simplă afiliere, ci de o situație în care recurenta reclamantă avea interesul de a păstra relația comercială, având în vedere faptul că Rege este singurul client al pieselor fabricate de către [redacted]. În aceste condiții, efectuarea plății în afara termenului instituit de către convenția părților nu poate fi privită ca o simplă transformare a obligației contractuale într-una naturală, ci trebuie apreciată raportat la întregul context al relațiilor dintre părți. Astfel, efectuarea acestei plăți a fost făcută pentru păstrarea relațiilor comerciale, pentru păstrarea singurului client pe care societatea [redacted] îl avea.

Recurenta reclamantă a arătat că art. 7 alin. 3 teza finală din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care statuază că „în analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte”, organul

de control și instanța trebuiau să aibă în vedere natura de exclusivitate a relației comerciale dintre [redacted], în calitate de furnizor, și [redacted] GmbH, în calitate de client. Raportat la aceste aspecte, recurenta reclamantă a considerat că respectiv cheltuiala reprezentată în fapt, o cheltuială deductibilă și trebuia apreciată astfel de către organul fiscal.

În drept, a invocat Legea nr.85/2014, Codul Fiscal, Codul Civil.

Recursul a fost scutit de la plata taxei de timbru conform art. 115 alin.1 din Legea 85/2014.

Intimata-pârâtă Administrația Județeană a Finanțelor Publice [redacted], în numele Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice [redacted] a depus întâmpinare (f. 18-21), solicitând respingerea recursului și menținerea Sentinței civile nr. [redacted].

În motivare, a arătat că, întrucât recurenta reclamantă nu a invocat motive de casare împotriva Sentinței civile nr. [redacted], ei a readus în discuție aspectele ce țin de fondul cauzei, înțeleg să reitereze apărările formulate în fața instanței de fond.

Astfel, în esență, a arătat că urmare a deschiderii procedurii de insolvență cu privire la societatea [redacted] S.R.L., Administrația Județeană a Finanțelor Publice [redacted] a desfășurat activitate de control pentru perioada anterioară insolvenței, care a fost finalizată prin încheierea Raportului de inspecție fiscală nr. [redacted] care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoană juridică nr. [redacted] privind obligațiile suplimentare datorate bugetului de stat consolidate de către societatea debitoare, în cuantum de [redacted] lei, reprezentând T.V.A. și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice [redacted] fiind stabilite obligații suplimentare reprezentând impozit pe profit în cuantum de [redacted] lei. Împotriva acestor acte societatea [redacted] S.R.L. a formulat contestație, iar prin Decizia [redacted] a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. [redacted] privind obligațiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoană juridică emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice [redacted] în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. [redacted] nr. [redacted] în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de [redacted] lei.

Drept consecință, un nou control a fost realizat în perioada [redacted] de către A.J.F.P. [redacted]-Activitatea de inspecție fiscală care a fost finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. [redacted] nr. [redacted] care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. [redacted] prin care au fost stabilite obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în cuantum de [redacted] lei. În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că din fișa cont 658 „alte cheltuieli de exploatare” societatea, în calitate de prestator în perioada supusă analizării, a suportat costuri cu piesele rebutate în valoare de [redacted] lei, conform facturilor emise de către beneficiar.

Din fișa cont și situația lunară a cantităților cu rebuturi organele de inspecție fiscală nu au putut stabili corelații deoarece în facturile emise de către beneficiar rezultă ca sunt cuprinse și piese rebutate din perioade anterioare. În urma analizării documentelor transmise de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea [redacted] S.R.L. în condițiile contractuale ar fi trebuit să refuze plata sumelor despăgubitoare către [redacted] GmbH, piese rezultate din piese rebutate mai vechi de un an și nu ar mai fi înregistrat în contabilitate costuri suplimentare în valoare de [redacted] lei [redacted] buc x [redacted] euro, [redacted] buc x [redacted] euro, [redacted] buc x [redacted] euro) x [redacted] lei/euro, astfel organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe profit în suma de [redacted] lei [redacted] 16%).

A susținut intimata pârâtă că, în cauză, sunt incidente art. 19 alin. (1) și art. 25 alin. 1 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal conform cărora baza impozabilă pentru stabilirea impozitului pe profit se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale

și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar cheltuielile cu daune-interese stabilite în cadrul contractelor încheiate între părți sunt deductibile pe măsura înregistrărilor.

În cauză, societatea reclamantă a arătat că singurul motiv al organului de control pentru care nu a acceptat la deducere suma de [redacted] lei reprezentând daune-interese a fost că societatea beneficiară [redacted] GmbH nu mai avea dreptul să le impute, daunle de interes fiind mai vechi de un an.

Cu privire la aplicabilitatea termenului de prescripție de 1 an înscris la art. 11 din Contractul Cadru de prelucrare încheiat la data de [redacted], petenta a invocat prevederile art. 2512, alin. 1-3 din Codul Civil, și a arătat că caracterul de părți afiliate al părților contractante nu poate fi înlăturat și nici caracterul obligatoriu al contractului între părți, voința părților contractante nu poate fi modificată printr-o decizie a organului fiscal de control.

Referitor la susținerile reclamantei, intimata pârâtă arată că în cauză sunt aplicabile prevederile art.6, art.7 alin. 3-4, art.55 alin. 2-3, art. 113, art. 118 alin.5, art. 72 și art. 73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform cărora organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, să obțină și să utilizeze toate informativle și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, administrând în acest sens mijloacele de probă prevăzute în normele legale, organul fiscal fiind cel care decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege. De asemenea, inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil.

Intimata pârâtă a arătat că, pentru stabilirea căi mai corecte a stării de fapt fiscale a contribuabilului supus verificării, organele de inspecție fiscală au analizat, în vederea clarificării situației de fapt, documentele prezentate de societate, respectiv Contractul Cadru de prelucrare încheiat la data de [redacted] prin care părțile contractante, de comun acord, au prevăzut la art.11 că „Toate pretențiile Beneficiarului - indiferent din ce cauze juridice - se prescriu în 12 luni. Pentru pretențiile de despăgubire conform punctului 10 c) fraza a doua a - d, sunt valabile termenele legale. Termenul de prescripție se va prelungi pe perioada lucrărilor de reexecutare”. Întrucât, din constatările proprii și informațiile primite, au rezultat unele elemente concludente care să ateste circumstanțele operațiunilor economice supuse verificării organelle de inspecție fiscală au apreciat, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale, din analiza constatărilor redade în cuprinsul actelor de control afacute nerecuzând elemente privind nerespectarea de către organele de control a principiilor fiscale și a normelor de procedură.

A subliniat intimata pârâtă că în soluționarea cauzei trebuie avute în vedere și prevederile art. 14 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În vederea determinării și clarificării stării de fapt fiscale, a realității faptelor care generează raporturi juridice ce cad sub incidența legii fiscale, organul de inspecție fiscală poate administra mijloacele de probă prevăzute de art. 55 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, având libertatea administrării și aprecierii acestora, ținând cont de forța lor probantă. Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale revine organului fiscal în situația în care acesta emite o decizie de impunere; în speță, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au stabilit că suma de [redacted] lei reprezentând daune-interese plătită de [redacted] S.R.L. societății [redacted] GmbH nu este cheltuielă deductibilă având în vedere că chiar cele două societăți prin semnarea Contractul Cadru de prelucrare încheiat la data de [redacted] au stabilit că toate pretențiile societății [redacted] GmbH, „indiferent din ce cauze juridice-se prescriu în 12 luni.” Prin urmare, contrar susținerilor recurente reclamante, intimata pârâtă a concluzionat că organele de control au stabilit în mod legal suma de [redacted] lei reprezentând impozit pe profit ca datorată, având în vedere situația de fapt fiscală și prevalența conținutului economic constatată în timpul inspecției fiscale, analizând toată documentația pusă la dispoziția echipei de inspecție fiscală de către societatea reclamantă. Astfel, organele de control, în mod legal, au decis că argumentele societății reclamante conform

căror aspecte privind caracterul de părți afiliate al părților contractante nu poate fi înălțat și nici caracterul obligatoriu al contractului între părți, sau că prescrierea sumei la care se referă organul fiscal nu ar fi putut fi efectuată decât cu aprobarea Adunării Generale a Asociaților, din care făceau parte societăți din grup, astfel încât o eventuală Hotărâre AGA ar fi fost contrară intereselor comerciale, nu pot fi luate în considerare, având în vedere că, în conformitate cu prevederile legale incidente, organele de inspecție fiscală au stabilit tratamentul fiscal al operațiunilor având în vedere prevederile legislației fiscale, tratamentul fiscal nefiind influențat de faptul că operațiunea respectivă îndeplinește sau nu cerințele altor prevederi legale.

Constatând caracterul evitabil a plății, intimata-părâtă a arătat că obligația de plată, în condițiile textului art. 11 din contract fiind prescrisă și transformându-se într-o obligație naturală, ce putea fi executată doar voluntar, fără a fi acompaniată de forța de constrângere a statului, organul fiscal s-a încadrat pe deplin în limitele dreptului de apreciere, consacrat legal la art. 14 din Codul de procedură fiscală și a stabilit situația fiscală reală a societății controlate.

În drept, a invocat Codul de procedură civilă.

*Analizând, în conformitate cu dispozițiile art.499 din Codul de procedură civilă, recursul dedus judecătii, prin prisma susținerilor părților și ansamblului materialului probator existent la dosar, Curtea constată următoarele:*

Prin recursul dedus judecătii, recurenta critică sentința instanței de fond sub aspectul greșitei aplicări a normelor de drept material referitoare la încadrarea unor cheltuieli ale societății în categoria celor deductibile din punct de vedere fiscal, critici care se circumseriu motivului de casare prevăzut de art.488 alin.(1) pct.8 din Codul de procedură civilă, dar nu sunt fondate.

În fapt, actele administrativ-fiscale contestate în cauză de către recurenta-reclamantă s-au stabilit în sarcina acesteia obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit, în cuantum de [REDACTED] de lei, aferent unei cheltuieli a societății recurente, în cuantum de [REDACTED] lei, reprezentând contravaloare piese rebutate, plătită de recurentă către Societatea [REDACTED] GmbH și pe care recurenta ar fi putut să o evite, întrucât în contractul dintre părți era stipulat, la art. 11, un termen de 12 luni în care se prescriu toate pretențiile beneficiarului [REDACTED] GmbH, inclusiv cele referitoare la contravaloarea pieselor rebutate de către aceasta. Organele fiscale au reținut că rebutarea pieselor și solicitarea de plată a acestora a avut loc după împlinirea acestui termen, astfel că cheltuiala ar fi putut fi evitată de către recurentă, prin invocarea împlinirii termenului de prescripție.

Curtea reține că, potrivit dispozițiilor art. 12 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, contribuabilul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.

De asemenea, Curtea reține că, potrivit art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuielile deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Din interpretarea coroborată a acestor texte legale, Curtea apreciază că trebuie să fie evident faptul că devin deductibile doar cheltuielile efectuate în mod diligent și cu bună-credință de către contribuabil, în scopul desfășurării activității economice. O plată efectuată de contribuabil pentru produse considerate rebutate, de către beneficiar, peste termenul stabilit în mod expres prin convenția părților în acest sens, fără a invoca intervenirea prescripției, nu reprezintă din partea acestui contribuabil o atitudine diligentă și de bună-credință.

Prin urmare, Curtea apreciază că organul fiscal în mod corect și-a exercitat rolul activ și dreptul de apreciere, potrivit art. 6 și art. 7 din Codul de procedură fiscală, considerând că, printr-o conduită diligentă și de bună-credință, întemeiată pe prevederile convenției obligatorii între părți, cheltuiala în cuantum de [REDACTED] lei putea fi evitată. Așa fiind, recurenta trebuie să suporte integral costurile lipsei sale de diligentă, prin trecerea acestei cheltuieli în categoria celor nedeductibile, întrucât nu a fost efectuată în limitele desfășurării diligente a activității sale economice.

Pentru motivele expuse, Curtea, făcând aplicarea dispozițiilor art.496 alin.(1) din Codul de procedură civilă, va respinge recursul și va menține sentința atacată.

*Pentru aceste motive*  
*În numele legii*  
**DECIDE :**

Respinge recursul declarat de recurenta-reclamantă Societatea [REDACTED] SRL, în faliment, împotriva sentinței civile nr. [REDACTED] a Tribunalului [REDACTED] secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal.

Definitivă.

Pronunțată în condițiile art. 396 alin. (2) din Codul de procedură civilă, prin punerea soluției la dispoziția părților de către grefa instanței astăzi, data de [REDACTED]

Președinte

[REDACTED]

Judecător

[REDACTED]

Judecător

[REDACTED]

Grefier

[REDACTED]



Rec.  
19  
1  
3 ca.