

ROMÂNIA
TRIBUNALUL [REDACTED]
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

SENTINȚA CIVILĂ NR. [REDACTED]

DOSAR NR. [REDACTED]

Ședința publică din data de [REDACTED]

Instanța este constituită din:

PREȘEDINTE [REDACTED]

GREIER [REDACTED]

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra acțiunii formulate reclamanta [REDACTED] SRL, PRIN [REDACTED] SPRL, în contradictoriu cu pârătele DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE [REDACTED] și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE [REDACTED], având ca obiect „anulare act administrativ”.

Dezbaterea în cauza de față au avut loc în ședința publică din data [REDACTED] în sensul celor consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta, iar instanța din lipsă de timp pentru deliberare a amânat pronunțarea cauzei pentru data de [REDACTED] 2022, apoi pentru data de azi [REDACTED] 2022.

TRIBUNALUL,

Deliberând asupra cauzei de față, reține următoarele:

Prin cererea înregistrată pe rolul Tribunalului [REDACTED] Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, la data de [REDACTED], sub nr. [REDACTED], reclamanta [REDACTED] SRL în contradictoriu cu pârătele DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE [REDACTED] și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE [REDACTED] a solicitat ca, prin hotărârea ce se va pronunța, să se dispună:

-anularea Deciziei nr. [REDACTED] din data de [REDACTED], privind soluționarea contestației formulate de reclamantă și

-anularea Raportului de Inspecție Fiscală și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, nr. [REDACTED] din data de [REDACTED].

Fără cheltuieli de judecată.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că în privința societății, prin Sentința Civilă nr. [REDACTED] din [REDACTED], pronunțată în dosarul nr. [REDACTED], la data de [REDACTED], Tribunalul [REDACTED] a dispus deschiderea procedurii insolvenței, fiind desemnat administrator judiciar [REDACTED] cu privire la administrarea societății fiind aplicabile prevederile art. 58 alin. 1 lit. f din Legea 85 din 2014.

Totodată, a arătat reclamanta că având în vedere procedura insolvenței, societatea a fost supusă unui control fiscal, pentru perioada anterioară insolvenței, această procedură fiind finalizată cu Raportul de Inspecție Fiscală [REDACTED] din [REDACTED] și emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale la persoane juridice nr. [REDACTED] din data de [REDACTED] și Decizia nr. [REDACTED] din data de [REDACTED] împotriva acestor acte fiind formulată contestație, aceasta fiind admisă în parte, conform Deciziei nr. [REDACTED] din data de [REDACTED].

Urmare a desființării parțiale a actelor administrativ fiscale, a precizat reclamanta că a fost efectuat un nou control fiscal, în perioada [REDACTED] de către AJFI [REDACTED] activitatea de inspecție fiscală fiind finalizată prin emiterea Raportului de Inspecție Fiscală nr. [REDACTED] din data de [REDACTED] și Decizie de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale

la persoane juridice, nr. [redacted] din data de [redacted], prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare reprezentând contravaloare impozit pe profit în cuantum de [redacted] lei.

A arătat reclamanta că, împotriva acestor acte de control a fost formulată contestație, înregistrată la organul fiscal sub nr. [redacted] din data de [redacted], contestația depusă la organul fiscal fiind respinsă, conform Deciziei nr. [redacted] din data de [redacted] a DGRFP [redacted] Serviciul Soluționare Contestații.

Referitor la obligațiile fiscale stabilite în sarcina reclamantei, s-a arătat că pentru determinarea cât mai corectă a stării de fapt fiscale, au fost analizate documentele prezentate de societate, respectiv Contractul Cadru de preluare, înregistrat la data de [redacted], prin care părțile contractante, de comun acord, au prevăzut a art. 11 că „toate pretențiile beneficiarului indiferent din ce cauze juridice, se prescriu în 12 luni. Pentru pretențiile de despăgubire conform art. 10 c) fraza a doua a-d, sunt valabile termenele legale. Termenul de prescripție se va prelungi pe perioada lucrărilor de reexecutare”.

S-a reținut astfel că organele fiscale au apreciat în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale, din analiza constatărilor redade rezultând elemente privind nerespectarea de către organele de control a principiilor fiscale și a normelor de procedură.

În aceste sens, a precizat reclamanta că trebuie avute în vedere dispozițiile art. 14 din Cpr. Fiscală, acest text impunând organului fiscal administrarea de probe în vederea stabilirii stării de fapt fiscale reale, sarcina probei revenind așadar, organului fiscal.

A concluzionat reclamanta că, în exercitarea dreptului de apreciere, este necesară respectarea de către organele fiscale a atribuțiilor și competențelor ce le revin, stabilirea obligațiilor fiscale neputând fi realizată cu încălcarea normelor legale în vigoare, respectiv cu încălcarea voinței părților unui raport juridic chiar dacă are implicații fiscale, cu atât mai mult cu cât părțile au fost de bună credință la momentul la care au contractat precum și pe tot parcursul relației comerciale.

Referitor la reținerea organului fiscal, conform căreia, s-a împlinit termenul de prescripție cu privire la pretențiile Beneficiarului –facturarea e despăgubiri pentru piesele rebutate în perioada [redacted], astfel că suma de [redacted] lei nu mai poate fi calificată drept cheltuielă deductibilă, a arătat reclamanta că discuția trebuie purtată în contextul limitelor ingerinței organului fiscal în voința contractuală a părților, voință coroborată cu prevederile Codului Civil, dacă, în lipsa acestei ingerințe, organul fiscal nu ar putea stabili obligații suplimentare în sarcina contribuabilului supus activității de control, în acest sens, fiind necesar a se avea în vedere dispozițiile art. 1169, 1170, 2508 și 2512 din c.civ

Astfel, a arătat reclamanta, prescripția, mai ales cea stabilită contractual, poate forma obiectul renunțării, la beneficiul acesteia, în condițiile în care textul legal nu face distincție cu privire la acest aspect precum și faptul că prescripția nu poate fi aplicată din oficiu, chiar dacă invocarea prescripției este în favoarea statului, în speță, în favoarea DGRFP [redacted] și AJFP [redacted].

A subliniat reclamanta că potrivit tetelor legale renunțarea la prescripție poate fi expresă sau tacită, iar în cazul în care este tacită, aceasta trebuie să fie neîndoieșnică și să rezulte din manifestări neechivoce, în cazul de față, acceptarea la plată și efectuarea plății unei facturi de despăgubiri emise după termenul de prescripție este, neîndoieșnic, o renunțare tacită la prescripție, neechivoacă și pe cale de consecință, produce efectele juridice aferente, inclusiv în ceea ce privește aspectele fiscale, respectiv reprezintă o cheltuielă deductibilă, față de prevederile art. 25 din Legea nr. 227 din 2015 și pct. 13 lit. j din HG 1 din 2016.

Or, a subliniat reclamanta, actele de control și decizia de respingere a contestației administrativ fiscale vin în contradicție cu aspectele statuate chiar de către serviciu de soluționare a contestațiilor din cadrul DGRFP [redacted] cu ocazia contestației formulate împotriva primului act emis.

Cu privire la argumentee legate de aplicarea art. 14 din Legea nr. 207 din 2015, a arătat reclamanta că argumentele organului fiscal nu au o bază reală, organul fiscal neputând pretinde că tratamentul fiscal al unei operațiuni nu este influențat de faptul că operațiunea respectivă

îndeplinește sau nu cerințele legale în condițiile în care, de exemplu, organul fiscal este totuși ținut de regulile de prescripție aplicabile în relațiile dintre contribuabili, reguli care nu sunt stabilite de către norma fiscală ci de cea civilă, art. 14 oferind organelor fiscale un text programatic pentru redefinirea, uneori necontrolată, a stării de fapt fiscale.

În drept au fost invocate dispozițiile Legii 85 din 2014, Codul Fiscal, Codul Civil.

În dovedirea ocerei, a fost solicitată administrarea probei cu înscrisuri.

Cererea de chemare în judecată este scutită de plata taxelor judiciare de timbru, conform art. 115 din Legea nr. 85 din 2014.

Prin întâmpinarea formulată la data de [redacted] (fila 87 vol. I dosar), pârâta AJFP [redacted] în nume propriu și în numele DGRFP [redacted] a solicitat respingerea ca neîntemeiată a cererii de chemare în judecată.

Fără cheltuieli de judecată,

În motivare, a arătat pârâta că în cauză sunt aplicabile dispozițiile referitoare la dreptul de apreciere a organului fiscal și prevederile care reglementează rolul activ al organului fiscal, în baza acestor dispoziții, organele fiscale fiind îndreptățite să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele relevante pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, administrând în acest sens mijloace de probă prevăzute de normele legale, organul fiscal fiind cel care decide asupra felului și volumul examinărilor, în funcție de circumstanțe și dispozițiile legale aplicabile.

În cauză, a arătat pârâta că, pentru stabilirea corectă a stării de fapt fiscale, au fost analizate documentele prezentate de parte, respectiv Contractul Cadru de prelucrare încheiat la data de [redacted] astfel organele fiscale au apreciat în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale, din analiza constatărilor redată în cuprinsul actelor de control neatacate, nerezultând elemente privind nerespectarea de către organele de control a principiilor fiscale și a normelor de procedură.

A arătat pârâta că în soluționarea cererii de chemare în judecată trebuie avute în vedere dispozițiile art. 14 din Codul de procedură fiscală, contrar susținerilor reclamantei, organele de control stabilind în mod legal suma de [redacted] lei, reprezentând impozit pe profit ca datorată, întocmai având în vedere situația de fapt fiscală și relevanța conținutului economic, constatată în timpul inspecției fiscale.

Mai mult, a arătat pârâta, organele de control, în mod legal au decis să respingă argumentele reclamantei referitoare la aspectele privind caracterul de părți afiliate al părților contractante care ar fi determinat ca orice decizie privind prescripția să aibă la bază o hotărâre a AGA din care făceau parte societățile din grup, aceste aspecte fiind irelevante.

În drept au fost invocate dispozițiile Codului de procedură fiscală.

În dovedirea celor susținute, s-a solicitat administrarea probei cu înscrisuri.

Conform Încheierii de ședință de la termenul din data de [redacted] instanța a încuviințat și administrat pentru ambele părți proba cu înscrisuri.

Reclamanta a formulat în cauză, concluzii scrise, prin care a reiterat susținerile cuprinse în cererea de chemare în judecată.

Analizând actele dosarului, instanța reține următoarele:

În perioada [redacted] a fost derulată cu privire la societatea [redacted] SRI, supusă procedurii insolvenței (conform Sentinței civile nr. [redacted] din data de [redacted] pronunțate de Tribunalul [redacted] în dosarul nr. [redacted] fila 12 vol. I), de către ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE [redacted], o inspecție fiscală, având ca scop stabilirea impozitului pe profit pentru perioada [redacted] marea a acestei inspecții fiind întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. [redacted] din [redacted] (filele 31, vol. I al dosarului cauzei), fiind reținută o bază impozabilă stabilită suplimentar în valoare de [redacted] lei, asupra căreia s-a stabilit un impozit pe profit în valoare de [redacted] lei.

În motivarea acestei rețineri, a avut în vedere organul fiscal împrejurarea că, în cuprinsul Contractului Cadru de prelucrare încheiat la data de [redacted] între societatea reclamantă și [redacted] s-a introdus clauza de la art. 11, potrivit căreia „toate

pretențiile beneficiarului indiferent din ce cauze juridice, se prescriu în 12 luni. Pentru pretențiile de despăgubire conform art. 10 c) fraza a doua a-d, sunt valabile termenele legale. Termenul de prescripție se va prelungi pe perioada lucrărilor de reexecutare”.

Astfel, a reținut organul fiscal, urmare averificărilor efectuate, s-a constatat că în fișa de cont 658 „alte cheltuieli de exploatare” societatea în calitate de prestator, în perioada supusă analizei, a suportat costuri cu piesele rebutate în valoare de [REDACTED] lei conform facturilor emise de către beneficiar și totodată, urmare a analizei efectuate, organele fiscale au stabilit că societatea [REDACTED] SRL, în condiții contractuale ar fi trebuit să refuze plata sumelor despăgubitoare către [REDACTED] GmbH, piese rezultate din piese rebutate, mai vechi de un, și nu ar mai fi înregistrat în contabilitate costuri suplimentare în valoare de [REDACTED] lei, acesta fiind motivul pentru care a fost reținut un impozit suplimentar pe profit, aplicabil acestei sume, în cuantum de [REDACTED] lei.

Ulterior întocmirii Raportului de inspecție fiscală [REDACTED] din [REDACTED], pe baza constatărilor cuprinse în conținutul acestuia, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, nr. [REDACTED] din data de [REDACTED] (Fișele 26, Vol. D), prin care a fost stabilită o bază impozabilă suplimentară de [REDACTED] lei și un impozit suplimentar în valoare de [REDACTED] lei.

Împotriva Deciziei de impunere nr. [REDACTED] din data de [REDACTED] a fost formulată de către societatea debitoare [REDACTED] SRL, Contestație administrativă, înregistrată la DGRFP [REDACTED] sub nr. [REDACTED] din data de [REDACTED], prin Decizia nr. [REDACTED] din data de [REDACTED] fiind respinse ca neîntemeiate, argumentele prezentate de societate cu privire la nelegalitatea actelor administrativ fiscale contestate, motiv pentru care s-a formulat prezenta acțiune.

La baza apărărilor formulate de societate, în susținerea nelegalității raportului de inspecție fiscală și deciziei de impunere emise de AJFP [REDACTED] stau argumente legate de modul discreționar al aplicării în concret a dreptului de apreciere al organului fiscal, reglementat de art.6 din Codul de procedură fiscală, în analiza obligațiilor izvorâte din Contractul Cadru de prelucrare, încheiat la data de [REDACTED].

Astfel, în timp ce reclamanta susține că suma de [REDACTED] lei, achitată cu titlu de contravaloare piese rebutate, către cocontractantul [REDACTED] GmbH, reprezintă cheltuielă deductibilă, pârâtele afirmă contrariul respectiv că suma în cauză, cu respectarea prevederilor contractului cadru ce lega cei doi comercianți, nu ar fi trebuit achitată, termenul de prescripție convenit fiind împlinit anterior stingerii voluntare a debitului în cauză.

Referitor la noțiunea de „cheltuieli” reține instanța prevederile art. 25 alin. 1 din Codul fiscal, potrivit cărora,

Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate *cheltuieli deductibile* cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.

Iar potrivit pct. 13, al (1), lit. j din HG 1 din 2016, în aplicarea prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice, fără a se limita la acestea, următoarele: cheltuielile reprezentând dobânzi penalizatoare, penalități și daune-interese, stabilite în cadrul contractelor încheiate, în derularea activității economice, cu persoane rezidente/ nerezidente, pe măsura înregistrării lor;

Așadar, în accepțiunea textelor legale enunțate, cu aplicare la speța concretă dedusă judecării, constituie cheltuieli deductibile acele cheltuieli destinate *desfășurării activității economice*(art. 25 alin. 1, Cod Fiscal), 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.

Stabilirea cheltuieli pe care reclamanta a înregistrat-o în contul 658- cheltuieli de exploatare, ca fiind sau cheltuială stabilită în cadrul contractelor încheiate, a format astfel obiectul exercitării dreptului de apreciere recunoscut organului fiscal de prevederile legale în vigoare.

Astfel, reține instanța în cauză, conținutul dispozițiilor art. 6 din Codul de procedură fiscală, invocate de pârâtă, text potrivit căruia:

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. *În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.*

(2) *Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.*

(3) Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal.

Prin urmare, textul legal enunțat, stabilește pentru organul fiscal îndreptățirea de a aprecia relevanța stărilor de fapt fiscale, prin administrare de probe, în exercitarea atribuțiilor și competențelor legale, toate acestea în scopul stabilirii situației fiscale reale a contribuabilului.

Referitor la încadrarea organului fiscal reprezentat de pârâte, în limitele competențelor și atribuțiilor legale, reține instanța că deși au fost invocate de către reclamantă, nu au fost constatate de către instanța de judecată din probele administrate, indicii temeinice și concrete din care să rezulte că aceste limite ar fi fost nesocotite cu ocazia controlului fiscal căruia reclamanta a fost supusă, control finalizat cu emiterea actelor administrativ fiscale contestate.

Astfel, are în vedere Tribunalului că, reținerea potrivit căreia suma de [REDACTED] lei, achitată de către reclamantă societății [REDACTED] GmbH, cu titlu de contravaloare piese rebutate, reprezintă o cheltuială ce putea fi evident, evitată, și care prin urmare, nu poate fi considerată cheltuială deducibilă, în scop de exploatare a întreprinderii, nu are la bază, cum cronat afirmă reclamanta, o constatare subiectivă din partea organului fiscal sau o „redefinire necontrolată a stării de fapt fiscale” ci are la bază chiar clauzele contractului părților, tocmai în temeiul acestor clauze-art. 11 din Contractul Cadru [REDACTED] permițând în condițiile convenite de societăților cocontractante (care mai sunt și societăți afiliate), evitarea unei astfel de cheltuieli, în condițiile în care, evident, termenul de prescripție se împlinise, chiar în condițiile enunțate de conenția părților.

Constatând caracterul evitabil a plății, 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.

Împrejurarea că procedând astfel pârâta AJFP [REDACTED] ar fi denaturat voința părților, intervenind în raporturile comerciale dintre acestea, nu poate fi reținută având în

vedere că organul fiscal a reținut evitabilitatea cheltuielii efectuate chiar în temeiul contractului cadru dintr-una din cele două comerțanți și nu pe bază de elemente străine acestei convenții.

Cât privește posibilitatea legală de a renunța la invocarea prescripției, reține Tribunalul că, în esență, față de conținutul 2508 și 2512 din C. civ., nu poate fi negată reclamantei, însă, plata unei creanțe prescise nu transformă în mod automat cheltuiala în cauză, într-o cheltuială deductibilă, în condițiile în care suma a fost achitată voluntar, plata fiind evitabilă, astfel că nu poate fi încadrată, cum corect s-a reținut, în categoria cheltuielilor de exploatare.

Concluzionând, instanța reține că, în mod legal și temeinic, organul fiscal a stabilit că suma de [redacted] lei, achitată de reclamantă cu titlu de debit societății [redacted] GmbH, în condițiile în care potrivit convenției din care reclamanta a făcut parte, se împlinesc în privința creanței, termenul de prescripție, nu reprezintă cheltuială deductibilă, efectuată în scop de exploatare a întreprinderii, astfel că în mod legal și temeinic a fost stabilită o creanță cu titlu de impozit suplimentar, în valoare de [redacted] lei.

În baza acestor considerente de fapt și de drept și în temeiul art.218 Cod Procedură Fiscală și art.18 din Legea nr.554 din 2004, urmează a fi respinsă cererea de chemare în judecată, formulată de reclamanta [redacted] SRL.

Reținând că părțile nu au solicitat în cauză, cheltuieli de judecată,

**PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII,
HOTĂRĂȘTE:**

Respinge ca nefiind întemeiată cererea de chemare în judecată formulată de reclamanta [redacted] SRL, în insolvență, prin Administratorul judiciar [redacted] SRL, în contradictoriu cu părțile DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE [redacted] și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE [redacted] ambele cu sediul în [redacted]

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare. Recursul se va depune la Tribunalul [redacted]

Pronunțată prin punerea la dispoziția părților, prin intermediul greșii instanței, azi,

PREȘEDINTE,

GREȘIER,

Tehnoredact. [redacted]

- 5 ex. -

