

DECIZIA CIVILĂ NR.

ȘEDINȚA PUBLICĂ

S-a luat în examinare recursul declarat de recurenta-reclamantă S.C. X S.R.L. prin lichidator judiciar SPRL, împotriva Sentinței Civile nr. .../28.05.2013, pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr. .../108/2013, în contradictoriu cu intimatele-pârâte Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Activitatea de Inspecție Fiscală Arad având ca obiect contestație act administrativ fiscal-TVA.

La apelul nominal făcut în ședință publică a răspuns recurenta-reclamantă prin reprezentant, avocat, lipsind intimatele-pârâte.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință, după care, reprezentanta recurente depune note scrise, dovadă achitare taxă judiciară de timbru și împuternicire avocațială.

În probațiune, reprezentanta recurente depune înscrisuri pentru a dovedi că pentru bunurile care au făcut obiectul impunerii fiscale se plătește a doua oară TVA cu ocazia vânzării în faza procedurii falimentului.

La întrebarea instanței, reprezentanta recurente arată că din actele depuse la dosar rezultă că sunt aceleași bunuri care se pot identifica pe baza actului de adjudecare și a facturii.

Nemaifiind alte cereri de formulat, excepții de ridicat sau probe de administrat, Curtea constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul pe fondul cauzei.

Reprezentanta recurente pune concluzii prin care solicită admiterea recursului, modificarea în tot a sentinței atacate și în rejudecare solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată și ulterior precizată și pe cale de consecință anularea deciziilor atacate și exonerarea de la plata taxei pe valoarea adăugată ca fiind nedatorată, reiterând cele expuse în concluziile scrise depuse în ședință.

De asemenea, mai precizează că nu solicită cheltuieli de judecată.

Deliberând asupra recursului de față constată următoarele:

Prin Sentința civilă nr. .../28.05.2013, Tribunalul Arad a respins excepția și a respins acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL prin lichidator P SPRL în contradictoriu cu Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru anulare acte administrativ fiscale.

Pentru a pronunța această sentință prima instanță a reținut următoarele:

CURTEA :

Urmare a raportului de inspecție fiscală nr...../14.06.2012 s-a emis decizia de impunere nr...../14.06.2012 și decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr...../14.06.2012, acte administrative în baza cărora reclamanta a fost obligată la plata TVA suplimentară în sumă de ... lei.

Prin raportul de inspecție arătat s-a reținut din analiza documentelor contabile ale reclamantei că stocul total de semifabricate în valoare de lei, cantitatea de bucăți chiloți semifabricați în valoare de ... lei nu se regăsesc faptic la reclamantă, în evidența tehnico-operativă și contabilă a reclamantei, nefiind operată descărcarea stocului de semifabricate din gestiunea societății, stocul valoric nefiind diminuat cu cantitățile și valoarea care figurează în listele de inventare ca fiind la terți.

Din verificarea avizelor de însoțire a mărfurilor întocmite de reclamantă către SC I SA, organele de control au constatat că acestea au fost completate doar cantitativ, neputând fi identificate bunurile reprezentând chiloți semifabricați proprietatea reclamantei și cuprinse în lista de inventariere întocmită în timpul controlului ca fiind la SC I SA.

Urmare a controlului încrucișat efectuat de Activitatea de Inspecție Fiscală Timișoara la SC I SA, s-a stabilit conform listelor de inventariere faptul că stocul de chiloți la finele anului 2011 a fost de bucăți, precum și faptul că toate bunurile primite de SC I SA de la reclamantă sunt primite pe bază de aviz de însoțire a mărfii în care s-a stipulat „nu se facturează, marfă trimisă spre prelucrare” și completate de către reclamantă doar cu denumirea propuselor și cantitatea, fiind înregistrate în evidența primară a SC I SA doar cantitativ.

Deși prin acțiunea introductivă de instanță reclamanta nu a atacat și decizia emisă de organul de soluționare a contestației prevăzute de art.205 și urm.din OG nr.92/2003, Codul de procedură fiscală, ulterior prin precizare de acțiune reclamanta a atacat și decizia emisă de DGFP Arad în soluționarea contestației formulată de reclamantă împotriva raportului de inspecție fiscală cât și decizia de impunere și decizia de nemodificare a bazei de impunere.

Pentru soluționarea contestației reclamantei în condițiile în care aceasta a invocat că marfa lipsă ca fiind la SC I SA organul de soluționare a contestației a solicitat reclamantei să depună documente și înscrisuri relevante în lămurirea apărărilor invocate.

Deși DGFP Arad a emis două adrese în sensul celor de mai sus reclamanta nu a depus documente și înscrisuri pentru a dovedi că marfa de la SC I SA sunt ale sale încât contestația împotriva deciziei de impunere a fost respinsă ca nemotivată în condițiile în care potrivit art.64 din Codul de procedură fiscală sarcina probei în dovedirea situației fiscale aparține contribuabilului.

Cu privire la decizia de nemodificare a bazei de impunere s-a reținut că reclamanta nu a dovedit nici un interes în formularea contestației din moment ce prin acest act administrativ fiscal nu s-au stabilit obligații fiscale și nici nu a dovedit în vreun fel vătămarea produsă prin emiterea actului prin raportare la art. 205 alin.2 din

Prin aceeași decizie s-a respins ca inadmisibilă contestația formulată împotriva raportului de inspecție fiscală reținându-se că acesta nu are natura juridică a unui titlu de creanță.

Pârâta a invocat inadmisibilitatea acțiunii formulată împotriva raportului de inspecție fiscală reiterând aceleași apărări în susținerea acesteia.

Tribunalul a reținut că, este adevărat că prin el însuși raportul de inspecție fiscală nu are natura juridică a unui titlu de creanță nefiind susceptibil să fie singur contestat în procedura prevăzută de art.205 din Codul de procedură fiscală raportat la faptul că decizia de impunere cât și decizia de nemodificare impunere au fost emise în baza acestuia având natura unui act premergător acestora, iar potrivit art.18 alin din Legea nr.554/2004 instanța fiind competentă să se pronunțe și asupra operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii actului supus judecării, și concluzionează în sensul că acțiunea reclamantei din punct de vedere nu este inadmisibilă.

Tribunalul a reținut că acțiunea reclamantei este nefondată având în vedere următoarele considerente:

Prin raportul de inspecție arătat s-a reținut din analiza documentelor contabile ale reclamantei că stocul total de semifabricate în valoare de lei, cantitatea de ,,,, bucăți chiloți semifabricați în valoare de ... lei nu se regăsesc faptic la reclamantă, în evidența tehnico-operativă și contabilă a reclamantei, nefiind operată descărcarea stocului de semifabricate din gestiunea societății, stocul valoric nefiind diminuat cu cantitățile și valoarea care figurează în listele de inventare ca fiind la terti.

Din verificarea avizelor de însoțire a mărfurilor întocmite de reclamantă către SC I SA, organele de control au constatat că acestea au fost completate doar cantitativ,

neputând fi identificate bunurile reprezentând chiloți semifabricați proprietatea reclamantei și cuprinse în lista de inventariere întocmită în timpul controlului ca fiind la SC I SA.

Urmare a controlului încrucișat efectuat de Activitatea de Inspecție Fiscală Timișoara la SC I SA, s-a stabilit conform listelor de inventariere faptul că stocul de chiloți la finele anului 2011 a fost de ... bucăți, precum și faptul că toate bunurile primite de SC I SA de la reclamantă sunt primite pe bază de aviz de însoțire a mărfii în care s-a stipulat „nu se facturează, marfă trimisă spre prelucrare” și completate de către reclamantă doar cu denumirea propuselor și cantitatea, fiind înregistrate în evidența primară a SC Intercolor SA doar cantitativ.

Deși prin contestație reclamanta a invocat că marfa găsită la SC I SA îi aparține fără însă a face dovada în acest sens deși pentru soluționarea contestației organul fiscal a emis mai multe adrese pentru ca aceasta să depună documente și înscrisuri în dovedirea calității de proprietar. Reclamanta nu s-a conformat însă a invocat procesul verbal din data de 16.07.2012 încheiat în Italia care se referă la inventarierea unei mărfi prezumtiv a se afla în Timișoara. Tribunalul a reținut că acesta nu este opozabil autorității fiscale fiind opozabil exclusiv părților participante la încheierea sa, astfel că în mod corect organul fiscal nu l-a avut în vedere în soluționarea contestației fiind de reținut și modul echivoc al acestuia.

În același sens cu privire la avizele de însoțire a mărfii în cauză Tribunalul a constatat că în mod corect a reținut organul de soluționare a contestației că nu respectă nici prevederile contractuale dintre părți, respectiv contractul extern de prelucrare care prevede elementele minimale obligatorii ale avizului și nici prevederile legale fiscale incidente ale ordinului nr. 3512 din 27.11.2008 privind documentele financiar contabile cu privire între altele la denumirea și cantitatea bunurilor livrate, prețul sau valoarea acestora și ca atare nu au fost avute în vedere la stabilirea situației fiscale a reclamantei.

Tribunalul a mai reținut că, în condițiile în care reclamanta nu depus în susținerea contestației alte documente sau înscrisuri din care să se rețină o altă situație fiscală decât cea avută în vedere la emiterea raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere în mod corect s-a reținut de către organele fiscale incidența livrărilor de bunuri efectuate cu piață bunurile constatate lipsă din gestiune, astfel că potrivit art.137 din Legea nr.571/2003 în situația de față baza de impozitare pentru tva este constituită din prețul de cumpărare la bunurilor respective sau al unor bunuri similare și s-au stabilit în consecință obligații de plată de natura tva.

Cu privire la decizia de nemodificare a bazei de impunere Tribunalul a considerat că în mod corect s-a reținut de către organul fiscal incidența art.205 alin.2 din Codul de procedură fiscală în sensul că poate formula contestație persoana care se consideră vătămată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal și că, în condițiile în care prin decizia în cauză nu au fost stabilite obligații fiscale în sarcina reclamantei, aceasta nerelevând condițiile vătămării în drepturile sale prin emiterea actului în cauză.

Concluzionând, instanța de fond a reninut că în mod corect organul fiscal a emis decizia de soluționare a contestației și față de considerentele de fapt și de drept expuse întrucât decizia atacată în soluționarea contestației este legală și temeinică nerelevându-se, motive de nelegalitate sau netemeinicie ale acesteia și nici ale actelor atacate acțiunea reclamantei este neîntemeiată.

Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs în termen legal recurenta-reclamantă solicitând admiterea recursului, modificarea în tot a sentinței atacate și în rejudecare solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată și ulterior precizată și pe cale de consecință anularea deciziilor atacate și exonerarea de la plata taxei pe valoarea suplimentar în quantum de lei.

În motivare, recurenta susține următoarele:

Prin hotărârea atacată prima instanță a respins excepția lipsei de interes invocată de către intimata ANAF însă a respins acțiunea pe motiv că nu s-a fi depus niciun document sau alte înscrisuri în susținerea contestației din care să rezulte o altă situație fiscală decât cea avută în vedere la emiterea raportului de inspecție fiscală. În mod corect a fost respinsă excepția lipsei de interes căci societatea manifestă un interes prin aceea că prin actul administrativ fiscal contestat nu se aduce un prejudiciu și anume obligația de plată TVA suplimentară în suma de lei pentru niște bunuri care nu au fost înstrăinate de către societatea. Susținerea intimitei potrivit căreia nu ar fi fost stabilite obligații suplimentare nu este conformă realității și infirmată de însuși actele administrative fiscale contestate. Astfel că interesul este dovedit prin obligația de plată a TVA suplimentară.

Pe fondul cauzei Tribunalul Arad, făcând o analiză unilaterală și superficială a actelor existente la dosarul cauzei nu a constatat actele depuse de societatea în susținerea apărărilor, înscrisuri din care rezultă faptul că bunurile nu au fost înstrăinate ci se afla în custodia SC I SRL.

Este adevărat că reclamanta nu a respectat dispozițiile legale referitoare la întocmirea documentelor financiar-contabile respectiv întocmirea avizelor de însoțire a mărfii și efectuarea inventariilor. Pentru aceste nereguli descoperite în contabilitatea societății, a fost aplicată de către organele de control o amendă contravențională în suma de ... lei. Împotriva aplicării acestei sancțiuni s-a formulat plângere care însă a fost respinsă. Rezultă deci că pentru aceste neregularități societatea a fost deja sancționată iar neîntocmirea avizelor de însoțire a mărfii nu este sancționată cu stabilirea de TVA suplimentară ci cu amendă cu s-a și dispus de către organele de control.

În raportul de inspecție fiscală s-a consemnat că societatea SC X SRL a efectuat achiziții de „chiloți semifabricați, în valoare de ... lei. În cursul inspecției fiscale parțiale privind TVA o serie de bunuri nu au putut fi indicate faptic.

Din listele de inventariere rezultă că din stocul total de semifabricate de ... lei, cantitatea de ... bucăți de chiloți semifabricați în de ... lei aparținând SC X SRL Arad se găsește la I SRL Timișoara, mențiunea organului de control a faptului că listele nu sunt confirmate de către SC I SA. Prin același raport de inspecție fiscală prin descărcarea stocului de semifabricate din gestiunea societății verificate nu este operată în evidența tehnico-operativă și contabilă, stocul valoric de lei nefiind diminuat cu cantitățile și valoarea care figurează în lista de inventariere ca fiind la terți.

În perioada supusă controlului societatea X SRL a realizat operațiuni de prestări servicii asupra bunurilor mobile corporale furnizate de către beneficiarul extern, potrivit contractului extern de prelucrare nr./01.12.2010 încheiat între SC I SA în calitate de prestator servicii, SC X SRL în calitate de prelucător principal, SC IS SRL în calitate de intermediar în activitatea de producție și SC I SRL Italia în calitate de beneficiar extern. În raportul de inspecție fiscală se reține faptul că SC I SA deține diverse articole spre prelucrare de la SC X SRL, dar susține că ar fi proprietatea SC IN SRL.

Apreciind că stocul de semifabricate în valoare de lei reprezentând bucăți de chiloți semifabricați nu se regăsește faptic în spațiile SC X SRL și nici în spațiile SC I SA organele de control au considerat lipsa în gestiune și au aplicat TVA suplimentară.

În realitate, văzând facturile de achiziție a mărfii de către SC IS SRL de la SC IN SRL iar ulterior vânzarea de către SC IS SRL către SC X SRL rezultă dreptul de proprietate al societății SC X SRL asupra mărfii constând în bucăți chiloți semifabricați. Acest aspect rezultă și din actele contabile ale societății, aspect constatat și de către organele de control, astfel că în prezent bunurile există însă au fost predate pentru prelucrare la o altă societate. Urmare a verificărilor efectuate de către SC I SA Timișoara a rezultat că marfa pe care aceștia o credeau a fi

proprietatea SC IN SRL este in realitate proprietatea SC X SRL. Potrivit dispozitiilor legale (art. 126, 128 Cod fiscal) taxa pe valoarea adăugata se colectează in momentul vânzării bunurilor. Or, bunurile sunt in continuare proprietatea societății SC X SRL care se afla, asa cum rezulta din procesul-verbal incheiat la data de 16.07.2012, la SC I SA Timișoara in vederea procesării. Nu exista in contabilitatea societății niciun document din care sa rezulte livrarea sau vânzarea acestor bunuri, care nu pot fi considerate nici lipsa in gestiune intrucat existenta lor fizica s-a dovedit a fi in depozitele SC I SA Timisoara.

In procesul-verbal întocmit cu ocazia inventarierii bunurilor debitoarei SC X SRL din data de 29.01.2013 in prezenta reprezentantului SC I SRL siSPRL reprezentata prin asociat coordonator ... in calitate de lichidator al SC X SRL s-au constatat ca bunurile cuprinse in anexa-lista de inventariere - care este parte integranta a procesului-verbal de inventariere se afla spre prelucrare la sediul SC I SRL din Timișoara,, Jud. Timiș. Bunurile au ramas in continuare in custodia SC I SRL fiind evidențiate in inventar si faptic prin verificarea mărfii.

Bunurile au fost evaluate de evaluator ANVAR si urmează a fi vândute in cadrul procedurii colective si concursuale a Lg. 85/2006 modif. Pana in acest moment s-a valorificat o parte din aceste bunuri (.... bucăți din bucăți) pentru care se plătește din nou TVA. Așadar, recurenta arată că se află in situația absurda In care suntem obligați la plata TVA de doua ori, fapt inacceptabil in accețiunea legii.

Ceea ce trebuia verificat de către instanța este tocmai vânzarea acestor bunuri intrucat doar livrarea produselor si transferul dreptului de proprietate poate atrage stabilirea de TVA (taxa pe valoarea adăugata care se calculează doar in situația vânzării bunurilor). Prin urmare nu are niciun fel de relevanta cu ocazia soluționării prezentei cauze faptul ca nu au fost întocmite avize de însoțire a mărfii in vederea procesării intrucat pentru aceasta fapta contravenționala societatea a fost sancționată cu amenda de ... lei (suma chiar peste maximul stabilit de lege).

Cu toate ca la dosarul cauzei au fost depuse toate documentele care fac dovada susținerilor (proces-verbal întocmit de către lichidator din care rezulta existenta bunurilor la data de 2.01.2013, raport de evaluare a bunurilor întocmit in cadrul procedurii insolventei) prima instanța afirma in mod surprinzător ca nu s-a depus niciun fel de înscrisuri si documente. Tribunalul Arad nu a arătat in cuprinsul hotărârii atacate care au fost motivele pentru care nu a luat in considerare înscrisurile depuse ci s-a limitat a afirma ca nu s-a făcut dovada existentei unei alte situații fiscale decât cea avuta in vedere la emiterea raportului de inspecție fiscala si a deciziei de impunere. Or, conform dispozițiilor legeaie, instanța avea obligația de a arăta în cadrul hotărârii motivele de fapt și de drept care au format convingerea instanței precum și motivele pentru care au fost înlăturate cererile si apărările părților.

Recurenta mai arată că, hotărârea unei hotărâri trebuie să fie clară, precisă, să nu se rezume la o înșiruire de fapte ci să se refere la probele administrate, să fie în concordanță cu acestea, să răspundă în fapt și în drept la toate pretențiile formulate de părți și să conducă în mod logic și convingător la soluția din dispozitivși că instanța de fond nu a analizat in niciun fel susținerile referitoare la faptul ca bunurile nu au fost vândute, la faptul ca exista atat faptic cat si scriptic in documentele societății, la raportul de evaluare al bunurilor si nici la dispozițiile legale referitoare la aplicarea de TVA doar in cazul livrării bunurilor. Mai mult decât atat, aceasta arată că, trebuia analizata si situația societății in prezent care este obligata a achita de doua ori TVA pentru aceleași bunuri, fapt evident nelegal.

Concluzionând, recurenta arată că, prin prisma acestor exigențe, impuse de textul legii, hotărârea primei instanțe apare ca nemotivată și pe cale de consecința, SC X SRL nu datorează taxa pe valoarea adăugata intrucat nu sunt îndeplinite condițiile impuse de art. 126 Cod fiscal neexistand nicio livrare de bunuri sau lipsa in gestiune.

Intimata-pârâtă Direcția Generată Regională a Finanțelor Publice Timișoara a formulat întâmpinare solicitând respingerea recursului recurenteii ca fiind neîntemeiat și menținerea sentinței civile atacate ca fiind temeinică și legală, pentru următoarele motive:

Prin sentința civilă nr./28.05.2013, pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. .../108/2013, prima instanță în mod corect a respins acțiunea, ca neîntemeiată, formulată de petenta-recurenta S.C. X S.R.L., apreciind că în condițiile în care reclamanta nu a depus în susținerea contestației alte documente sau înscrisuri din care să se rețină o altă situație fiscală decât cea avută în vedere ca emiterea deciziei de impunere, în mod corect organul fiscal a respins contestația recurenteii.

În fapt prin acțiunea formulată reclamanta S.C. X S.R.L. reprezentată prin P.S.P.R.L. a formulat contestație împotriva Raportului de Inspecție fiscală nr./14.06.2012, Decizia nr...../14.06.2012, Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr...../14.061 și a Deciziei nr./26.11.2012, emisă de Serviciul Soluționare solicitând anularea actelor încheiate de către Activitatea de Inspecție Fiscală și exonerarea societății de la plata sumei de lei TVA suplimentar.

Reiterăm excepția inadmisibilității acțiunii formulate împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/14.06.2012 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad:

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ARTICOLUL 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Coaui de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

“ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de X S.R.L., prin administrator judiciar P SPRL, împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../14.06.2012, solicităm respingerea acesteia ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere privind anularea Deciziei nr..../26.11.2012 și a Decizia de impunere nr. F-AR .../14.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad intimata arată următoarele:

În fapt, S.C. X S.R.L. a realizat operațiuni de prestări servicii asupra bunurilor mobile corporale furnizate de către beneficiarul extern IN SRL Italia, potrivit Contractului extern de prelucrare nr./01.12.2010 încheiat între SC I SA Timișoara în calitate de prestator de servicii, SC X SRL în calitate de prelucrător principal, SC IS SRL Arad în calitate de intermediar în activitatea de producție și IN SRL Italia în calitate de beneficiar extern, contract care are ca obiect prelucrarea și alte operațiuni asemănătoare a produselor cu materia primă furnizată de către beneficiarul extern.

Din analiza documentelor contabile (balanțe de verificare, liste de inventariere) organele de control au constatat că din stocul total de semifabricate în valoare de lei, cantitatea de bucăți chiloți semifabricați în valoare totală de lei nu se regăsește faptic la SC X SRL, în evidența tehnico - operativă și contabilă a petentei, neîndoperată descărcarea stocului de semifabricate din gestiunea societății, stocul valoric în sumă de lei nefiind diminuat cu cantitățile și valoarea care figurează în listele de inventariere ca fiind la terți.

Din verificarea avizelor de însoțire a mărfurilor întocmite de SC X SRL către SC I SA Timișoara organele de control au constatat că acestea au fost completate doar cantitativ, neputând fi identificate bunurile reprezentând chiloți semifabricați proprietatea cuprinse în lista de inventariere întocmită în I SA.

Urmare a controlului încrucișat efectuat de Activitatea de Inspecția Fiscală Timișoara la SC I SA Timișoara, finalizat prin Procesul *verbal* de control încrucișat nr. .../17.05.2012, s-a stabilit conform listelor de inventariere faptul că stocul de chiloți la finele anului 2011 a fost de bucăți, precum și faptul că toate bunurile primite de SC I SA Timișoara de la SC X SRL sunt primite pe bază de avize de însoțire a mărfii în care s-a stipulat „nu se facturează, marfă trimisă spre prelucrare” și completate de către SC 3X SRL doar cu denumirea produselor și cantitatea, fiind înregistrate în evidența primară a SC I SA doar cantitativ.

În drept, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“*Livrarea de bunuri*

ART. 128

(...)

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

(...)

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

ART. 134¹

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

ART. 134²

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

ART. 137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

(...)

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130¹ alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme.”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, bunurile constatate lipsă din gestiune sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că societatea petentă a realizat operațiuni economice în baza contractului extern de prelucrare nr./01.12.2010 care are ca obiect prelucrarea și alte operațiuni asemănătoare a produselor cu materia primă furnizată de către beneficiarul extern, încheiat între:

- SC I SA Timișoara în calitate de prestator de servicii,
- SC X SRL în calitate de prelucrător principal,
- SC IS SRL Arad în calitate de intermediar în activitatea de producție și
- IN SRL Italia în calitate de beneficiar extern.

La art. 7 din contractul precitat pct. 7.2 „Obligațiile prelucrătorului principal” este stipulată obligația de livrare a mărfii către prestatorul de servicii la termen, astfel încât acesta la rândul său să poată retrimite marfa la termenele stabilite, precizându-se că marfa va fi însoțită de un aviz de însoțire a mărfii pe care se va face mențiunea „nu se facturează, marfă trimisă spre prelucrare, proprietatea beneficiarului extern.”, precum și faptul că pe aviz, articolele vor fi identificate exact prin nume, cod articol și comandă.

În acțiunea formulată, petenta arată că bunurile în cauză sunt proprietatea SC X SRL chiar dacă acestea se află la SC I SA Timișoara în vederea procesării.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr./05.09.2012, în temeiul art.7, art. 49, art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, a solicitat P S.P.R.L, în calitate de administrator judiciar, completarea dosarului contestației cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să facă dovada respectării de către SC X SRL a obligațiilor asumate prin semnarea contractului extern de prelucrare nr./2010, respectiv „marfa va fi însoțită de un aviz de însoțire a mărfii (...) și nici prevederile Ordinului nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

"AVIZ DE ÎNSOȚIREA MĂRFII (cod 14-3-6A) Este formular cu regim special intern de tipărire și numerotare. 1. Servește ca:

- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, după caz;
- document ce stă la baza întocmirii facturii, după caz;
- dispoziție de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiași unități;
- document de primire în gestiune, după caz;

- document de descărcare din gestiune a bunurilor cedate cu titlu gratuit. 5. Conținutul minimal obligatoriu de informații al avizului de însoțire a mărfii este următorul:

- seria și numărul intern de identificare a formularului; data emiterii formularului;
- datele de identificare ale furnizorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);
- datele de identificare ale cumpărătorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);
- denumirea și cantitatea bunurilor livrate;
- prețul și valoarea, după caz;
- date privind expediția: numele delegatului, buletin/carte identitate (serie, număr), numărul mijlocului de transport, ora livrării, semnătura delegatului; semnătura expeditorului.
- data primirii în gestiune și semnătura gestionarului primitor.

Pe aviz, articolele vor fi identificate exact prin nume, cod, articol și comanda”. Însoțită de comenzile comunicate petentei de către SC IS SRL în calitate de beneficiar al contractului de prestări servicii nr./2010, conținând termenele de livrare ale produselor.

Totodată, în vederea emiterii unei decizii motivate și ținând cont de dispozițiile art. 213 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, republicat, a solicitat ca, în cadrul aceluiași termen, să precizeze norma legală care instituie în sarcina autorității fiscale din România luarea în considerare a documentului „PROCES-VERBAL încheiat azi 16.07.2012” încheiat în Italia care referă la inventarierea unei mărfi prezumtiv a se afla fizic în Timișoara.

PROFESIONAL INSOLVENCY MANAGEMENT S.P.R.L a transmis, adresa FN/30.10.2012, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. (originalul acesteia fiind transmis prin poștă și înregistrat la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr./06.11.2012) în care a precizat „vă aducem la cunoștință faptul că i-am pus în vedere administratorului statutar să prezinte documentele solicitate de către organul fiscal însă până în acest moment nu am intrat în posesia documentelor solicitate.”

În consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr./30.10.2012, a solicitat SC X SRL completarea dosarului contestației cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să facă dovada respectării de către SC X SRL a obligațiilor asumate prin semnarea contractului extern de prelucrare nr./2010, respectiv „marfa va fi însoțită de un aviz de însoțire a mărfii (...). Pe aviz, articolele vor fi identificate exact prin nume, cod, articol și comandă.” însoțită de comenzile comunicate petentei de către SC IS SRL în calitate de beneficiar al contractului de prestări servicii nr./2010, conținând termenele de livrare ale produselor. Totodată, în vederea emiterii unei decizii motivate și ținând cont de dispozițiile art. 213 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, republicat, a solicitat ca, în cadrul aceluiași termen, să precizeze norma legală care instituie în sarcina autorității fiscale din România luarea în considerare a documentului „PROCES-VERBAL încheiat azi 16.07.2012” încheiat în Italia care referă la inventarierea unei mărfi prezumtiv a se afla fizic în Timișoara.

La data de 13.11.2012, recomandată a fost remisă Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, cu mențiunea „avizat destinatar lipsa domiciliu, expirat termen de păstrare.”

În legătura cu acest aspect intimata reține că, organul de soluționare a contestației a trimis adresa cu solicitările privind completarea dosarului contestației la adresa petentei înscrisă în contestație, însă aceasta nu a răspuns solicitării, deși la dosar nu există nicio notificare privind schimbarea sediului, în conformitate cu prevederile art. 98 din Codul de procedură civilă unde se arată:

„ Art. 98. - Schimbarea domiciliului uneia din părți în timpul judecării trebuie, sub pedeapsa neluării ei în seama, să fie adusă la cunoștința instanței prin petiție la dosar, iar părțile potrivnice prin scrisoare recomandată, a cărei recipisă de predare se va depune la dosar o dată cu petiția prin care se înștiințează instanța despre schimbarea domiciliului.”

Intimata mai menționează că P S.P.R.L, în calitate de administrator judiciar al SC X SRL și nici SC X SRL nu a avut disponibilitatea de a colabora cu organul de soluționare a contestației, cum de altfel nu s-a colaborat nici cu organul de inspecție fiscală în timpul verificării, fapt consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR din 14.06.2012, fila 2 „Administratorul statutar în persoana cetățeanului italian Tregambe Umberto căruia nu îi este ridicat dreptul de administrare a societății nu a fost prezent în timpul controlului.”, cu toate că în conformitate cu dispozițiile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat:

„**ART. 65**

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Intimata mai precizează că, având în vedere că petenta respectiv

administratorul judiciar nu a completat dosarul cauzei cu cele solicitate, nemotivându-și pretențiile din contestația formulată în mod corect contestația a fost respinsă ca nemotivată.

„ 11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

În ceea ce privește modul de întocmire a avizelor de însoțire a mărfii a rezultat că petenta nu a respectat nici prevederile contractuale dintre părți - contractul extern de prelucrare nr. .../2010, în care s-a stipulat că „marfa va fi însoțită de un aviz de însoțire a mărfii (...). Pe aviz, articolele vor fi identificate exact prin nume, cod, articol și comandă.” și nici prevederile Ordinului nr. 3.512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la anularea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-AR .../14.06.2012, intimata solicită respingerea acțiunii ca fiind lipsită de interes având în vedere următoarele considerente:

În fapt, prin contestația formulată SC X SRL contestă și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-AR/14.06.2012.

Prin această decizie nu au fost stabilite obligații fiscale urmare verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P a jud. Arad.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 205 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“(1) - Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”

(2) - Este îndreptățit la contestație numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.”

Cu privire la îndeplinirea condițiilor procedurale, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011 precizează:

“ 9.5. Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, prescripția, puterea de lucru judecat și excepția reverificării pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obligații fiscale.”

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

(...) d) lipsita de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează ca a fost lezat în dreptul sau interesul sau legitim; (...).”

Concluzionând, intimata arată că, deoarece prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-AR .../14.06.2012 nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare verificărilor efectuate, iar petenta nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau în interesul legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal, în temeiul art. 217 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 12.1 lit. d) din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 2137/2011, în mod corect contestația a fost respinsă ca lipsită de interes.

Analizând **recursul prin prisma motivelor invocate de către recurenta-reclamantă**, Curtea constată că hotărârea primei instanțe este legală, pentru următoarele motive: cu privire la inadmisibilitatea capătului de cerere prin care s-a solicitat anularea Raportului de inspecție fiscală, excepție susținută de către intimată și prin întâmpinarea la recurs, se reține că prima instanță în mod corect a respins această excepție, având în vedere prevederile art. 18 alin. 2 din L.554/2004 potrivit cărora *“Instanța este competentă să se pronunțe, în afara situațiilor prevăzute*

la art. 1 alin. (6), și asupra legalității operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii actului supus judecării." Or, raportul de inspecție fiscală este un act ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată de asemenea de recurenta reclamantă.

Pe fondul cauzei, recurenta consideră că în mod greșit acțiunea a fost respinsă, motivat de faptul că prima instanță nu a făcut o analiză temeinică și legală a actelor aflate la dosar, acte din care rezultă în mod indubitabil că bunurile pentru care a fost calculat TVA nu sunt lipsă în gestiune, ci se află în custodia S.C. I S.R.L. și deci în proprietatea recurente reclamate.

Prin motivele de recurs recurenta recunoaște că nu a respectat dispozițiile legale referitoare la întocmirea documentelor financiar contabile, dar pentru acest motiv societatea recurentă a fost amendată contravențional și deci aceasta este sancțiunea legală ce se aplică în acest caz și nu calculul unui TVA suplimentar. Recurenta mai susține că din procesul verbal încheiat la data de 16.07.2012 rezultă că cele ... bucăți chiloți se află în proprietatea societății recurente, marfa aflându-se la S.C. I S.A. doar în vederea procesării, motiv pentru care aceasta nu poate fi considerată lipsă în gestiune, atât timp cât se află în depozitele S.C. I în scopul menționat.

Potrivit art. 128 alin.4 lit.d C.fisc., în forma în vigoare la data emiterii actelor contestate, "(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:... d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c)." respectiv " a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme; b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme; c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;" Or același articol 128 din L.571/2003 prevede că livrarea de bunuri este o operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Din procesul verbal încheiat la data de 16.07.2012 încheiat între recurentă și SC I SA Timișoara, SC IS SRL Arad IN SRL Italia, aflat la fila 10 a dosarului de fond, rezultă că cele bucăți chiloți pentru care s-a calculat TVA suplimentar, sunt proprietatea recurente. Recurenta omite însă a avea în vedere faptul că procesul verbal de care se prevalează în susținerea motivelor de recurs, a fost întocmit ulterior încheierii actelor contestate prin acțiunea de primă instanță, acte ce au fost emise la data de 14.06.2012, după ce în mai multe rânduri organele fiscale au solicitat acesteia să prezinte actele prevăzute de legislația în vigoare în susținerea contestației, astfel că acest act poate fi considerat ca fiind întocmit *pro causa*.

Mai mult, în principal prin lipsa avizelor de însoțire a mărfii cu mențiunea "nu se facturează, marfa trimisă spre prelucrare proprietatea beneficiarului extern" respectiv prin lipsa identificării numelui, codului articolelor și comenzii, așa cum a fost stipulat la art. 7 pct.7.2 din contractul extern de prelucrare nr...../01.12.2010 (fila 172 dosar fond) încheiat între recurentă în calitate de prelucrător principal și SC I SA Timișoara în calitate de prestator de servicii, SC IS SRL Arad în calitate de intermediar în activitatea de producție și IN SRL Italia în calitate de *beneficiar* extern, prima instanță în mod corect a reținut că nu s-a făcut dovada că aceste bunuri - *bucăți chiloți*- nu sunt lipsă în gestiune.

Astfel că, raportat la prevederile art. 128 alin.4 lit.d din L.571/2003, pentru aceste bunuri trebuie percepută TVA. Recurenta prin motivele de recurs mai arată că procesul verbal întocmit de lichidator la data de 29.01.2013 este de asemenea un act prin care dovedește că bunurile nu au fost vândute la data întocmirii actelor contestate, considerând în mod eronat raportat la dispozițiile legale enunțate, că lipsa avizului de însoțire a mărfii prevăzut în contract și în O. nr.3512/2008 privind

documentele financiar contabile nu are relevanță în soluționarea cauzei. De asemenea recurenta a depus la dosarul de recurs oferta de cumpărare a bunurilor societății, întocmită tocmai de către S.C. I S.R.L., unde se susține că s-ar afla în custodie bunurile considerate lipsă din gestiune, act ce de asemenea nu are relevanță în soluționarea cauzei, în lipsa avizelor de însoțire a mărfii.

Curtea mai are în vedere faptul că în stabilirea TVA suplimentar nu are relevanță împrejurarea că recurenta a fost amendată contravențional pentru neîntocmirea avizelor de însoțire a mărfii, deoarece răspunderea contravențională este o formă a răspunderii administrative, pentru o faptă săvârșită cu vinovăție și care prezintă un anumit grad de pericol social, de regulă mai redus decât infracțiunea, iar calcularea TVA se stabilește în cazurile prevăzute de Codul fiscal, ca impozit indirect datorat la bugetul statului.

Așa fiind, Curtea constată în baza art. 312 alin.1 C.proc.civ. că hotărârea primei instanțe este temeinică și legală, motiv pentru care respinge recursul ca neîntemeiat.

În baza art. 274 C.proc.civ. ia act că nu au fost solicitate cheltuieli de judecată.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

DECIDE:

Respinge recursul formulat de recurenta-reclamantă S.C. X S.R.L. prin lichidator judiciar SPRL, împotriva Sentinței Civile nr./28.05.2013, pronunțată de Tribunalul Arad.

Fără cheltuieli de judecată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică azi,

