

**ROMÂNIA**  
**ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE SECȚIA**  
**DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

**DECIZIA nr. 3965**

**Dosar nr. 967/36/2008**

**Ședința publică de la 29 septembrie 2010**

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- magistrat asistent

La 22 septembrie 2010 s-au luat în examinare recursurile declarate de S.C. „X.” SA .X., Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, prin Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. - Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii împotriva sentinței civile nr. X/CA din 21 decembrie 2009 a Curții de Apel .X. - Secția X.

Dezbaterile au fost consemnate în încheiere cu data de 22 septembrie 2010, iar pronunțarea deciziei si s-a amânat la 29 septembrie 2010.

**ÎNALTA CURTE,**

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin acțiunea formulată la data de 23 mai 2008, S.C. „X.” SA a chemat în judecată Agenția Națională de Administrare Fiscală și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X., solicitând anularea parțială a deciziei nr. 341 din 29 noiembrie 2007, precum și a deciziei de

impunere nr. X din 11 iunie 2007 și a raportului de inspecție fiscală din 7 iunie 2007, respectiv măsurile dispuse la punctele 1.2 și 2.2 din dispozitivul deciziei Agenției Naționale de Administrare Fiscală și punctul II 1.2 din considerente, referitoare la TVA în sumă de X lei și respectiv de X lei și impozit pe profit de X lei.

Reclamanta a cerut de asemenea, exonerarea de plata acestor obligații fiscale și restituirea sumelor achitate în baza deciziei de impunere, precum și obligarea pârâtelor la plata de dobânzi de întârziere.

În motivarea acțiunii, reclamanta a învederat, referitor la suma de X lei, că organul fiscal a stabilit în mod eronat că reprezintă TVA necolectată, această taxă fiind colectată, conform facturii din martie 2007, separat de operațiunile portuare, conform acordului cu beneficiarul privind datorarea și cuantumul despatch-ului.

Reclamanta a mai arătat că a dedus în mod corect TVA de X lei aferentă serviciilor prestate de S.C. „X” SA, fiind îndeplinite condițiile de *de* ducere în raport de documentele justificative depuse.

S-a cerut de asemenea, a se constata că nu datorează impozitul pe profit pentru care s-a respins contestația, societatea considerând justificat ca fiind deductibile sumele de X lei reprezentând plata pentru inspecție macara și identific are avarii, X lei comision în favoarea S.C. „X” SA și X lei plata pentru serviciile prestate de S.C. „X” SRL.

Prin sentința civilă nr. X din 21 decembrie 2009, Curtea de Apel .X. - Secția X - a admis în parte acțiunea și a anulat parțial actele administrative atacate pentru suma de X lei aferentă facturilor X/2005 și X/2005 emise de S.C. „X” SRL și respectiv suma de X lei arbitată către S.C. „X” SRL în baza facturii nr. X/2004.

Instanța a dispus restituirea celor două sume, respingând cererea de restituire a accesoriilor aferente acestora și menținând celelalte măsuri dispuse prin decizia nr. 341/29 noiembrie 2007.

Pentru a pronunța această hotărâre, instanța a reținut, cu privire la cele două sume menționate, că acestea sun: cheltuieli deductibile, fiind probată prestarea efectivă a serviciilor.

Referitor la TVA în sumă de X lei aferentă facturii de despatch emisă în martie 2007 către S.C. „X” SA, instanța a constatat că organele fiscale au decis în mod corect repunerea taxei în perioada când au avut loc operațiunile portuare, facturarea despatch-ului trebuind să aibă loc, potrivit contractului dintre societăți, în maximum 18 zile de la data transmiterii time-sheet-ului și nu la data confirmării acestuia ele către beneficiar.

Aceeași argumentație a fundamentat soluția instanței și în ceea ce privește impozitul pe profit, apreciindu-se ca fiind corectă repunerea despatch-ului în perioada anterioară.

De asemenea, instanța de fond a reținut că suma X lei reprezentând comision către S.C. „X” SA nu este deductibilă, reclamanta nedovedind prestarea serviciilor de intermediere, respectiv că încheierea contractelor cu S.C. „X” SA s-a datorat activității comisionarului.

Totodată, pentru aceleași considerente?, s-a constatat că nici TVA în sumă de X lei aferentă facturii emisă la 5 aprilie 2004 de către S.C. „X” SA nu este deductibilă, serviciile achiziționate nefiind destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale reclamantei.

Împotriva sentinței au declarat recurs atât reclamanta S.C. „X.” SA .X., cât și Agenția Națională de Administrare Fiscală și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X., criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie.

Astfel, reclamanta a învederat că instar ța a calificat în mod greșit natura despatch-ului ca fiind contravaloarea unui serviciu prestat clientului și nu o primă plătită de armator pentru timpul de lucru economisit, la data confirmării din partea beneficiarului.

Sub acest aspect, reclamanta a invocat atât clauzele contractului încheiat cu S.C. „X” SA cât și ale protocolului din 28 februarie 2008, susținând că momentul nașterii dreptului la despatch este cel al confirmării cu privire la datorarea primei care este și data acceptării time-sheet-ului și nu data efectuării operațiunilor portuare, astfel încât TVA a fost corect facturată.

Cu aceeași motivare, reclamanta a susținut că nu datorează nici impozitul pe profit calculat ca urmare a repunerii veniturilor din despatch în perioada 2002-2008, sumele respective fiind facturate și evidențiate în contabilitate la data confirmării de către beneficiari a time-sheet-urilor.

În acest sens, reclamanta a precizat că și expertiza contabilă efectuată în *cauză* a stabilit că societatea a procedat corect, facturând veniturile și TVA aferente despatch-ului la data confirmării time-scheet-urilor, înscrisuri echivalente unor situații de lucrări.

Or, H.G. nr. 44/2004 privind normele de aplicare: a Codului fiscal prevede că pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, data efectuării prestărilor se consideră a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și după caz, data acceptării acestora de către beneficiar.

Reclamanta a criticat sentința și sub aspectul nerecunoașterii deductibilității cheltuielilor de X lei reprezentând comision în favoarea S.C. „X” SA conform facturii nr. X din 5 aprilie 2004 și respectiv, a TVA aferentă facturii, de X lei.

S-a învederat că sunt îndeplinite condițiile legale referitoare la necesitatea efectuării cheltuielilor și la prestarea efectivă a acestora, între cele două societăți comerciale fiind încheiat un contract de agenturare, ce cuprinde date referitoare la serviciile prestate, termenele de execuție și tarifele percepute, act ce se coroborează cu situația facturilor S.C. „X” SA.

Pârâtele au criticat sentința sub aspectul reținerii deductibilității cheltuielilor în sumă de X lei și respectiv X lei.

Astfel, s-a arătat că societatea nu a prezentat: contracte încheiate cu societățile înscrise în facturile reprezentând reparație reductor și asistență tehnică, neputând justifica pe bază de documente prestarea efectivă a serviciilor și necesitatea efectuării acestora în scopul desfășurării activității proprii.

Analizând actele și lucrările dosarului în raport de motivele invocate și de prevederile art. 304 și 304/1 Cod procedură civilă, Curtea va constata că recursurile sunt nefondate, urmând a fi respinse ca atare.

Astfel, susținerea reclamantei în sensul că instanța a calificat greșit natura juridică a despatch-ului nu este întemeiată. S-a reținut în mod justificat că despatch-ul reprezintă suma plătită de către armator ca primă pentru finalizarea opemduilor de încărcare sau descărcare într-o perioadă de timp mai redusă decât cea prevăzută prin contract, sumă care se achită doar dacă există o prevedere contractuală în acest sens.

Referitor la suma de X lei, reprezentând TVA colectată în martie 2007, aferentă prestărilor de servicii efectuate în intervalul septembrie 2004 - aprilie 2005, instanța a constatat că organele fiscale au procedat corect, repunând taxa în perioada anterioară.

În acest sens, au fost reținute ca aplicabile prevederile art. 134 și 137 din Codul fiscal, potrivit cărora taxa pe valoarea adăugată este exigibilă la data prestării serviciului, factura fiind necesar a se emite până la data de 15 a lunii următoare celei în care a fost efectuată prestarea.

Societatea reclamantă avea obligația evidențierii TVA aferentă încasărilor din despatch potrivit dispozițiilor legale susmenționate, respectiv la momentul emiterii facturii, pentru prestarea serviciilor când taxa devenea exigibilă, chiar dacă se referă la o prestație viitoare, urmând ca în cazul în care creanța constând în despatch-ul prevăzut în contract nu s-ar fi realizat, să procedeze la stornarea operațiunii.

Din probele dosarului a rezultat că, între data facturării despatch-ului de către reclamantă și data finalizării operațiunilor portuare, există un interval de timp ce depășește perioada prevăzută în contract, pentru transmiterea calculației către beneficiar și confirmarea de către acesta a cuantumului stabilit.

În condițiile în care prin contractul încheiat s-a prevăzut datorarea despatch-ului și cuantumul acestuia, nu se justifică nefacturarea TVA la data prestării serviciului, neavând suport legal susținerea reclamantei că TVA aferentă despatch-ului a devenit exigibilă doar la data confirmării de către beneficiar.

Soluția instanței de fond este legală și temeinică și cu privire la veniturile obținute de reclamantă din despatch, suplimentare față de cele realizate din operațiunile de încărcare-descărcare, evidențiate în contabilitate doar după confirmarea cuantumului de către beneficiar.

Legislația contabilă aplicabilă în perioada supusă controlului fiscal prevede recunoașterea veniturilor certe și înregistrarea lor, pe măsura realizării, în exercițiul financiar la care se referă, chiar dacă încasarea efectivă s-a realizat după expirarea acestuia.

Sub acest aspect, instanța a procedat în mod corect, reținând legalitatea repunerii veniturilor din despatch în perioada la care au fost prestate serviciile la care se referă, întrucât prin contractele

încheiate de reclamantă s-a prevăzut datorarea despatch-ului și cuantumul acestuia, nu se poate invoca lipsa de certitudine privind realizarea veniturilor din despatch până la data confirmării de către beneficiar, incertitudinea viziind doar momentul încasării.

În consecință, apare ca nefondată critica privind stabilirea impozitului pe profit în sumă de X lei, reclamanta având obligația de a factura veniturile din despatch odată cu facturarea serviciilor la care se referă acesta.

Soluția instanței de fond este legală și temeinică și referitor la deducerile TVA în sumă de X lei aferentă facturii nr. X din 5 aprilie 2004 emisă de S.C. „X” SA, respectiv deductibilitatea sumei de X lei reprezentând cheltuieli privind comisionul în favoarea aceleiași societăți comerciale, conform facturii nr. X din 5 aprilie 2004'.

Astfel, din actele dosarului rezultă că, potrivit contractului încheiat în anul 1999, S.C. „X” SA, acționar majoritar la S.C. „X.” SA, care este prestatorul de servicii portuare, avea obligația de a intermedia dezvoltarea relațiilor comerciale cu S.C. „X” SA, prin creșterea volumului de marfă operat de această societate prin firma reclamantă, în schimbul unui comision de 10%.

În *cauză* nu s-a probat desfășurarea activității de intermediere, respectiv în ce a constat aportul comisionarului, la dezvoltarea raporturilor comerciale cu S.C. „X” SA, societate care avea relații contractuale cu reclamanta îii anterior anului 1999.

În consecință, în mod justificat s-a considerat ca legală măsura dispusă de organele fiscale, care, în lipsa unor înscrisuri privind prestarea efectivă a serviciilor de către comisionar, au stabilit ca fiind nedeductibile TVA de X lei, ca și cheltuielile în sumă de X lei.

Față de cele expuse mai sus, criticile formulate de reclamantă fiind neîntemeiate, Curtea va respinge recursul declarat de aceasta, ca nefondat.

Nici susținerile învederate de pârâte privind anularea actelor administrative contestate, parțial pentru sumele de X lei și respectiv X lei, nu sunt întemeiate.

Referitor la prima sumă de X lei, facturată pentru lucrările de reparație macara și asistență tehnică, către S.C.

„X” SRL, aceste servicii au fost efectiv prestate conform rapoartelor de lucru semnate de ambele societăți, fiind justificată necesitatea lor în scopul desfășurării activității proprii a reclamantei, astfel încât în mod just s-a constat deductibilitatea acestor cheltuieli.

Aceeași concluzie este valabilă și pentru cheltuielile în sumă de X lei, prestarea serviciului de către S.C. „X” SRL fiind dovedită prin devizul de lucrări și actul de predare-primire.

În consecință, în raport de considerentele expuse, Curtea va respinge ca nefondat și recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X..

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE:**

Respinge recursurile declarate de S.C. „X.” SA .X., de Agenția Națională de Administrare Fiscală și de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii .X. împotriva sentinței civile nr. X/CA din 21 decembrie 2009 a Curții de Apel .X. - Secția comercială maritimă și fluvială, contencios administrativ și fiscal, ca nefondate.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 29 .septembrie 2010.

**JUDECĂTOR,**

**MAGISTRAT**  
XXXXX

**ASISTENT,**