

R O M Â N I A
CURTEA DE APEL TÂRGU MUREȘ
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
Dosar nr. / /2013

SENTINȚA Nr. /2013
Ședința publică din 2013
Completul compus din:
PREȘEDINTE
Grefier

Pe rol pronunțarea asupra acțiunii în contencios administrativ și fiscal formulată de reclamanta SC SRL, cu sediul în județul Harghita, în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE HARGHITA, cu sediul în Miercurea Ciuc, str. Revoluției din Decembrie, nr. 20, județul Harghita, având ca obiect anularea Deciziei nr. din data de 2012, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală emisă de ANAF - DGFP HARGHITA.

În lipsa părților.

La data de 2013 reclamantul a depus concluzii scrise.

Se constată că judecarea acțiunii a avut loc în ședința publică din data de 2013, desfășurarea dezbaterilor și concluziile părților fiind consemnate în Încheierea de ședință din acea dată, care face parte integrantă din prezenta Sentință, iar pronunțarea s-a amânată pentru data de astăzi, 2013.

CURTEA DE APEL

Prin acțiunea în contencios administrativ fiscal înregistrată la această instanță la data de .2013, sub nr. /2013, reclamanta SC SRL, a solicitat în contradictoriu cu

DGFP Harghita, anularea Deciziei nr. .2012 emisă de ANAF-DGFP Harghita, prin care s-au stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale suplimentare în valoare totală de lei, ca netemeinică și nelegală; desființarea Deciziei nr. din 2012 prin care s-a respins contestația formulată împotriva deciziei de mai sus.

În considerente se arată că, în perioada .2011 și .2011, societatea a fost supusă unei inspecții fiscale, perioada cercetată fiind 01.01.2008 – 31.12.2010. Ca urmare a acestei inspecții organele de contro, au întocmit raportul final al acesteia respectiv Decizia nr. prin care au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale suplimentare în valoare de lei. Ca urmare a contestației împotriva deciziei de impunere, DGFP Harghita a emis Decizia nr. .2011 prin care s-a dispus desființarea parțială a deciziei contestate, motiv pentru care s-a procedat la o nouă verificare care a vizat strict perioada și obiectul contestației. Echipa de control și-a finalizat activitatea la , dată la care a fost emisă decizia de impunere privind obligații fiscale suplimentare la plată nr. . Concluziile raportului de inspecție fiscală anexate acestei decizii se referă la aceleași aspecte care au constituit și obiectul concluziilor cuprinse în raportul de inspecției anexat deciziei desființate parțial și au în vedere, în principal, aspecte ce țin de modalitatea de completare a facturii fiscale generatoare de cheltuieli și TVA, existența contractelor și execuțiilor de lucrări de construcție în aval beneficiar-antreprenor și subantreprenor în care a avut calitatea de antreprenor.

Reclamanta arată că a contestat și această decizie de impunere iar prin Decizia nr.68/BIS din .2012, a fost desființată decizia de impunere și s-a dispus reanalizarea situației de fapt fiscală pentru aceeași perioadă și aceleași operațiuni.

Reverificarea s-a concretizat în raportul de inspecție fiscală nr. din .2012 și sa emis decizia de impunere nr. din aceeași dată.

Relativ la această ultimă deciziei de impunere reclamanta arată că, concluziile din raportul de inspecție fiscală se referă la aceleași aspecte care au constituit obiectul concluziilor cuprinse în rapoartele anterioare de inspecție anexate deciziilor desființate parțial de DGFP Harghita însă nu se revine punctual la dezbaterea aspectelor deja tratate de celelalte echipe de inspecție ci se

procedează la analiza aspectelor de fond a relațiilor comerciale între părțile care au întocmit actele fiscale analizate.

Reclamanta arată că, în raportul de inspecție, cu privire la starea de fapt s-a reținut că, în baza facturii .2008 emisă de SC SRL în valoare de lei (din care TVA lei) în luna 2008 societatea a înregistrat cheltuieli cu prestări servicii în valoare de lei, suma fiind înregistrată în contul 628 și dedusă din profitul impozabil al anului 2008. Legat de această factură se menționează că s-a prezentat contractul de execuție de construcții nr. .2008 prin care SC SRL se obliga la executarea în beneficiul reclamantei a lucrărilor de pregătire a drumurilor și străzilor pentru asfaltare în municipiul și realizarea rețelei de canalizare în comuna județul Harghita.

În raport s-a precizat că, pentru obiectul contractului referitor la realizarea lucrărilor de asfaltare a unor străzi din , reclamanta, în calitate de executant avea un contract de execuție lucrări încheiat cu SC SRL în calitate de achizitor, iar pentru lucrările de realizare a rețelei de canalizare avea contract încheiat în aceeași calitate de executant cu societatea GMBH Sucursala București. În raport s-a mai menționat faptul că organele de control au solicitat a li se pune la dispoziție documente justificative constând în situații de lucrări, rapoarte de lucru, procese verbale de recepție, grafic de execuție a lucrărilor executate de către SC SRL prin care să se justifice lucrările, administratorul reclamantei a declarat că nu există proces verbal de execuție, respectiv că lucrările nu s-au executat conform graficului.

Cu privire la raportul juridic generator reclamanta arată că, contractul încheiat cu SC SRL este un contract comercial obișnuit încheiat între două societăți comerciale concretizat în obținerea lucrărilor contractate pe de-o parte și obținerea unor sume de bani reprezentând prețul, pe de altă parte.

În cazul acestui act sinalagmatic, atât fostul asociat al SC SRL cât și reprezentanții reclamantei recunosc încheierea contractului confirmând faptul că lucrările au fost executate, decontate și achitate.

Reclamanta contestă reținerile din Raportul de inspecție în sensul că organele de control au făcut aprecieri cu privire la oportunitatea încheierii contractului de construcții nr. .2008 făcându-se referiri atât cu privire la capacitate de lucru, la experiența în domeniul construcțiilor.

Factura emisă de SC SRL a fost acceptată de reclamantă după verificarea situațiilor lucrărilor executate și situațiilor de plată predate de executant, respectiv verificarea în fapt a lucrărilor efectuate.

Conformitatea lucrărilor executate de SC SRL cu planurile tehnice care au fost predate reclamantei de către beneficiarii achizitori, a fost constatată atât de specialiștii săi care au preluat fazele de lucru cât și reprezentanții specialiști ai beneficiarului și în urma acestor verificări a fost acceptată factura și înregistrată în contabilitate.

Sușinerile organelor de control potrivit cărora nu există acte denumite procese verbale de recepție nu pot fi reținute întrucât există situația de lucrări în conformitate cu declarațiile reprezentanților societăților indicate și care au stat la baza decontării lucrărilor executate de către SC SRL.

Inspectorii de control fiscal au procedat la reverificarea, prin control încrucișat, a tranzacțiilor dintre SC și societatea reclamantă iar din partea SC SRL a fost contactat singurul fost asociat cu care s-a reușit să se ia legătura, acesta arătând că pentru derularea contractului nr. lucrările au fost conduse și supravegheate de asociatul său.

De precizat că acest fost asociat a dat răspunsul din memorie și a fost în imposibilitate de a prezenta acte constând în situații de lucrări întocmite de SC SRL deși această persoană nu mai are nicio calitate în societatea SC SRL iar asociatul unic și administratorul acestei societăți nu a fost găsit la sediul societății și nici nu s-a reușit contactarea acestuia pe alte căi.

Reclamantei nu-i poate fi impusă vreo culpă referitoare la modalitatea în care SC SRL a ținut evidența documentelor și a actelor justificative iar echipa de control nu a tras concluzii cu privire la lipsa lucrărilor și nici nu a dobândit

suficiente informații să concluzioneze neexecutarea lucrărilor de către SC SRL.

Cu privire la regimul fiscal al contabilizării serviciilor SC SRL pentru care a fost emisă factura nr. .2008, reclamanta arată că această factură a fost emisă în baza unei convenții scrise între părți care determină obiectul serviciilor ale căror contravaloare constituie obiectul facturării și care evident se completează cu acte și proiecte tehnice care clarifică modalitatea concretă de executare a obligațiilor. Așadar, factura emisă de SC SRL conține toate elementele referitoare la emitent, la cumpărător, la cota TVA aplicată, iar referirile exacte referitoare la denumirea serviciilor executate, cantitățile serviciilor, nu au fost trecute în factură datorită inexistenței unui spațiu suficient.

Factura a fost recepționată și acceptată ca atare numai de către depunerea de către prestatorul de servicii a situațiilor de lucru și situații referitoare la plăți, cu toate acestea inspectorii de control fiscal au reținut că reclamanta nu deține suficiente documente care să probeze prestarea efectivă a lucrărilor iar factura nu conține informații obligatorii cu referire la denumirea produselor sau serviciilor și data la care au fost acestea efectuate.

Cu privire la aceste aspecte, reclamanta arată că lucrările comandate și contractate de la SC SRL a avut la bază contractul nr. , lucrările au fost preluate atât de reclamantă cât și de SC SRL și GmbH, acestea fiind decontate la rândul lor de către Municipiul și comuna

În acest context, în mod eronat s-a reținut în actele de control că sumele facturate de SC SRL au fost deduse din baza impozabilă în mod incorect.

Eventuala lipsă de documente sau imposibilitatea procurării de date și informații de la SC SRL nu poate constitui motiv de sancționare a societății controlate atâta timp cât această ultimă societate dispune de actele de decontare și calcul care stau la baza facturării și plății efectuate în interesul realizării scopului social.

Prin această prismă reclamanta consideră că atât decizia de impunere cât și decizia nr.163/2012 prin care s-a respins contestația formulată de societate împotriva deciziei de impunere, sunt nelegale cu atât mai mult cu cât deciziile

anterioare care au fost desființate, au vizat aceeași perioadă și au avut același obiect doar că în ultima decizie s-a reținut în plus prevederile deciziei nr.V din 15.01.2007 pronunțate de Înalta Curte de Casație și Justiție Secțiile unite.

La emiterea deciziei nr.163/2012 Comisia de soluționare a contestațiilor nu a avut la dispoziție nicio informație în plus față de conținutul deciziilor anterior desființate, motiv pentru care apreciază că emiterea ei s-a întemeiat pe informații neverificate și nedovedite preluându-se în întregime interpretarea eronată a înscrisurilor existente și prezentate de către reclamantă.

Prin întâmpinare pârâta DGFP Harghita a solicitat respingerea acțiunii întrucât factura emisă nu furniza toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare iar pentru deducerea TVA-ului reclamanta a încălcat prev.art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003. Pentru aceasta organele fiscale nu au acceptat deductibilitatea fiscală și au calculat suplimentar impozitul profit cu accesoriile aferente precum și TVA cu accesoriile aferente.

Examinând actele și lucrările dosarului, Curtea apreciază acțiunea reclamantei ca nefondată pentru următoarele considerente:

Înalta Curte de Casație și Justiție s-a pronunțat în soluționarea unui recurs în interesul legii, prin Decizia 5/2007, în legătură cu aplicarea și interpretarea art. 21 alin. 4 lit. f și art.145 alin. 8 lit. a și b din Legea 571/2003 și art. 6 alin. 2 din Legea 82/1991, republicată, stabilind că **TVA nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.**

În speță, organele de inspecție fiscală s-au raportat la documentele puse la dispoziție de contribuabil care răspunde pentru legalitatea și realitatea documentelor.

Potrivit art. 146 alin. 1 C. fiscal pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

a) *pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost*

ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - g):

1. să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1); și

2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei (...);

Art. 155 alin. 5 lit. a-p C. fiscal prevede care sunt elementele obligatorii pe care trebuie să le cuprindă factura la care face referire art. 146. În acest sens, lit. k și l a articolului de mai sus, așa cum erau în vigoare la data emiterii facturii, prevedeau că aceasta va cuprinde **denumirea și cantitatea și bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi; data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului.**

Art. 155 C. fiscal, amintit mai sus, nu cuprinde în conținutul său care este sancțiunea nerespectării acestor prevederi, însă, ea se deduce coroborând prevederile art. 146, 150, 155 din C. fiscal pornind de la premisa art. 146 din lege respectiv "exercitarea dreptului de deducere". Per a contrario, nerespectarea ipotezei normei legale instituite de legiuitor atrage pierderea dreptului de deducere a taxei.

Potrivit acestor reglementări lipsite de echivoc, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce și nici nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.

Se poate conchide, așadar, că legiuitorul a stabilit că pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, contribuabilul trebuie să respecte cumulativ cele două condiții - să dețină o factură care să cuprindă toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) sau

documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1) și să înregistreze taxa ca taxa colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea taxei – reglementarea actuală nefăcând posibilă caracterizarea drept formalistă și excesivă solicitarea ca documentul justificativ al taxei să cuprindă **denumirea serviciilor prestate și data la care au fost prestate serviciile.**

Din probatoriul administrat în cauza, rezultă fără echivoc faptul că reclamanta, pe lângă faptul că factura nr. .2008 nu cuprindea mențiunile de mai sus, nu a reușit să facă dovada celor de mai sus, neexistând procese verbale de recepție din care să rezulte lucrările care au fost efectuate și data efectuării acestora.

Se poate observa, așadar, că documentele care au fost depuse de către reclamantă pentru a justifica dreptul de deducere a TVA-ului nu respectă prevederile art.155 C.fiscal astfel că, în mod corect organele fiscale au respins cererea reclamantei privind exercitarea dreptului de deducere.

Faptul că alte două decizii de impunere au fost desființate în soluționarea contestațiilor împotriva acestora și s-a dispus reluarea controlului cu privire la factura în cauză, nu prezintă relevanță câtă vreme organele fiscale au încercat să suplinească lipsurile acesteia inclusiv prin control fiscal la prestatorul de servicii pentru identificarea unor eventuale procese verbale de recepție a lucrărilor care s-ar afla în posesia acestuia, procese verbale care, de altfel, ar fi trebuit să fie întocmite și să se găsească în posesia reclamantei.

Nu se poate contesta astfel faptul că evidențele contabile și documentele întocmite de contribuabil nu îndeplinesc condițiile legale la data controlului fiscal și nu pot avea valoare de documente justificative, aspecte care nu-l pot exonera de răspundere pe plan fiscal pe cel care și-a condus activitatea fără să respecte legislația privind evidența contabilă.

În consecință, întrucât reclamanta nu a respectat prevederile art.146 -155 C.fiscal, aceasta nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, susținerile contrare ale acesteia fiind nefondate. Mai mult, deși la termenul din 30.05.2013 reclamantei i s-a pus în vedere să depună la dosar factura nr. .2008, aceasta nu s-a conformat, ceea ce duce la concluzia că reținerile organelor de control fiscal

din cuprinsul raportului de inspecție și din decizia nr. 163/2012 sunt legale și temeinice.

Pentru toate aceste considerente, acțiunea va fi respinsă ca nefondată.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE**

Respinge acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SC SRL, cu sediul în comuna , sat nr. , județul Harghita, în contradictoriu cu pârâta DGFP Harghita, cu sediul în Miercurea Ciuc, str.Revoluției din decembrie nr.20, județul Harghita.

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică din 2013.

Președinte,

Grefier,

Red.
Tehnored.
4 exp.
Data concept. .2013
Data tehored. .2013