

ROMÂNIA

DEC. 78 / 2008

Dosar nr. 2008

TRIBUNALUL GORJ  
 SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV

Sentința nr.

Ședința publică din 15 Aprilie 2008

Completul compus din:

PREȘEDINTE

Grefier

Pe rol fiind pronunțarea asupra dezbaterilor ce au avut loc în ședința publică din 13 aprilie 2009 privind judecarea contestației formulată de către reclamanta S.C. Mătășari, prin administrator în contradictoriu cu pârâta S.A.F – Activitatea de Inspecție Fiscală Gorj din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Gorj.

La apelul nominal făcut în ședința publică au lipsit părțile.  
 Procedura completă din ziua dezbaterilor -13.04.2009.

Pronunțarea a fost amânată la data de

Încheierile de dezbateri și de amânare a pronunțării fac parte integrantă din prezenta sentință.

Deliberând ;

TRIBUNALUL

Asupra cauzei de față:

Prin cererea înregistrată pe rolul Tribunalului Gorj sub nr. 7/95/2008 contestatoarea S.C. S.R.L. a solicitat în contradictoriu cu pârâta S.A.F – Activitatea de Inspecție Fiscală Gorj din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Gorj ca prin sentința ce se va pronunța să se dispună anularea Deciziei de impunere nr. 17.09.2008 și a Raportului de inspecție fiscală nr. 6.09.2008 emise de pârâta privind suma de lei, compusă din 3.944 lei reprezentând impozit pe profit; lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit; lei reprezentând taxa pe valoare adăugată; lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată.

În motivarea cererii a arătat că, inspecția fiscală parțială s-a efectuat în baza prevederilor O.G.nr.92/2003 privind codul de procedură fiscală, având ca obiectiv soluționarea aspectelor prezentate în dispozitivul Deciziei nr. 11.12.2007 a A.N.A.F. București - Direcția Generală de soluționare a contestațiilor, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.01.2002-30.06.2004, pentru impozitul pe profit și T.V.A. Tematica controlului a avut ca obiect modul de constituire, evidențiere, calculul și virarea în cuantumuri și la termenele legale a obligațiilor datorate bugetului statului, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului asigurărilor pentru șomaj, respectiv modul de constituire și virare a contribuțiilor la fondul național unic de asigurări de sănătate, reținându-se prin procesul-verbal înregistrat sub nr. 3.2004 că unele facturi de aprovizionare emise de furnizorii din țară, respectiv S.C. S.R.L. jud. Iași și S.C. M.T.Z. S.R.L. jud. Iași, în cursul anului 2002 nu conțin toate datele obligatorii, respectiv adresa și sediul furnizorului, codul fiscal, număr de cont și banca precum și datele de identificare a mijlocului de transport, stabilind ca nedeductibile cheltuielile cu mărfurile și T.V.A. în valoare de lei, din care impozit pe profit cu dobânzi de întârziere și penalități de întârziere precum și T.V.A. cu dobânzi de întârziere și penalități de întârziere, formulând

se în acest sens contestație pentru suma totală. Agenția Națională de Administrare Fiscală, respectiv Direcția Generală de soluționare a contestațiilor, prin Decizia nr. 1.12.2007 a desființat procesul verbal nr. 17.08.2004 pentru întreaga sumă, dispunând reanalizarea cauzei în raport de prevederile aplicabile în perioada de întocmire a facturilor, inspecție fiscală reluată și finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr. 16.09.2008.

Conform actului enunțat s-a modificat baza impozabilă la impozitul pe profit și s-a stabilit că valoarea adăugată este de 1.12.2007. Întrucât toate mărfurile la care s-a stabilit că au fost vândute și încasate în întregime, corectându-se erorile de stat, nu au prejudiciat iar eventualele emisii din actele contabile nu prezintă relevanță atâta timp cât sunt efectuate operațiunile în contabilitate, susținând astfel că dispozițiile L.nr.82/1991 și cele ale Regulamentului de aplicare a acesteia nu prevăd obligativitatea cuprinderii tuturor elementelor principale, textele de lege făcând referire la sintagma „de regulă”, condiția obligatorie a completării datelor ce trebuie să le conțină o factură fiind prevăzută în mod expres de codul de procedură fiscală, în art.155 pct.8, aplicabil de la data de 01.04.2004, astfel că în mod greșit s-a făcut aplicația legii noi, deși pentru perioada anului 2002, momentul întocmirii facturilor erau incidente dispozițiile L.nr.82/1991 și cele ale Regulamentului de aplicare a acesteia.

A susținut de asemenea că s-a stabilit eronat o obligație de plată suplimentară în valoare de 1.12.2007 ron ca urmare a neacceptării la deducere a T.V.A. la cele două facturi enunțate anterior în care furnizorii au omis să înscrie data și respectiv a unor erori strecurate în facturile fiscale, datorate de greșeli de calcul. Astfel, pentru punerea de acord a evidențelor contabile între cele trei societăți și eliminarea erorilor s-a organizat un punctaj la data de 01.10.2002, încheindu-se o minută, contabilizată cu nota contabilă nr. 7/2002, mențiunile regăsindu-se în jurnalele de vânzări și respectiv cumpărări, fiind depuse lunar declarațiile fiscale privitoare la T.V.A. Mai mult, cele două societăți confirmă că, în urma punctajului încheiat cu reclamanta, valoarea tranzacțiilor comerciale în perioada 01.01.-01.10.2002 se ridică la suma de 1.12.2007 lei ron.

Deși aceste documente fiscale au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, s-a reținut ca nedeductibilă T.V.A. în valoare de 1.12.2007 lei motivat de faptul că pe facturi nu era aplicată ștampila și semnătura furnizorilor, impunându-se pe cale de consecință în absența unui prejudiciu adus statului, anularea deciziei de impunere nr. 17.09.2008 și a raportului de inspecție fiscală nr. 16.09.2008.

În dovedirea contestației a depus la Direcția de Impuneri nr. 17.09.2008, raportul de inspecție fiscală nr. 16.09.2008, contestația nr. 7/2008, decizia nr. 15.11.2008 de respingere a contestației, minuta din 1.10.2002, nota contabilă nr.16/2002, facturile în cauză, jurnale de cumpărări, fișele cont 401 furnizori ale firmelor respective.

În condițiile art.115 cod procedură civilă pârâta D.G.F.P.Tg-Jiu a formulat întâmpinare, solicitând respingerea ca neîntemeiată a contestației, susținând în esență în dezvoltarea motivelor scrise că deciziile și actele fiscale contestate au stabilit obligații fiscale suplimentare în sarcina contestatoarei în cuantum de 1.12.2007 lei din care 1.12.2007 lei reprezentând impozit pe profit și 1.12.2007 lei majorări de întârziere aferente, precum și 1.12.2007 lei - taxă pe valoare adăugată cu 1.12.2007 lei majorări de întârziere aferente, susținând în esență în dezvoltarea motivelor scrise că diferențele stabilite de organele de inspecție fiscală provin din neacceptarea includerii pe costuri în anul 2002 a facturilor fiscale a care nu îndeplineau calitatea de document justificativ, în facturile fiscale emise de SC SRL Tomești și SC SRL Bivolari nefiind evidențiată fata emiterii deși la momentul întocmirii lor erau incidente disp. art. 4 al. 6 lit. m din OG nr. 70/1994 care prevăd în mod expres și limitativ elementele principale pe care trebuie să le cuprindă documentele justificative.

Cu referire la taxa pe valoare adăugată a susținut că potrivit art. 19 din OUG nr. 17/2000 privind TVA, pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată

aferență intrărilor, contribuabilii sunt obligați să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii și să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate, verificând întocmirea corectă a acestora, în speță, societatea având așadar obligația de a solicita furnizorului documentele legal aprobate și respectiv a verifica modalitatea de întocmire a acestora, corelativ punctul 10.6, lit. g din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind TVA precizând că nu poate fi dedusă taxa pe valoare adăugată aferentă sumelor achiziționate pe baza de documente ce nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 106 din Legea nr. 571/2003.

Privitor la suma de lei reprezentând TVA stabilită suplimentar a susținut că organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoare adăugată înscrisă în facturi fiscale de aprovizionare, facturi care cuprind modificări de sume efectuate de reclamantă, pentru care nu există semnătura și ștampila furnizorului, contestatoarea deducând astfel o taxă pe valoare adăugată mai mare decât cea înscrisă în facturile emise de furnizori, în speță facturile fiscale emise de cele două societăți cuprinzând modificări de sume făcute de reclamantă ce nu au semnătura și ștampila furnizorilor.

S-a apreciat în consecință că societatea verificată avea posibilitatea și obligația legală pentru corectarea facturilor fiscale ce aveau înscrise în mod eronat sumele cu acest titlu să solicite furnizorilor documentele legal aprobate pentru toate bunurile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora.

În raport de obiectul și temeiul legal invocat, de înscrisurile depuse în apărare de contestatoarea în ședința publică din 19.01.2009 referitoare la expertiza contabilă, suplimentul la aceasta și răspunsul la obiecțiunile formulate de D.G.F.P. Gorj, probe extrajudiciare efectuate în dosarul nr. 416/P/2005 aflat în curs de cercetare penală la Inspectoratul Județean de Poliție Gorj și respectiv raportul de expertiză contabilă efectuat în dosarul nr.

008 al Tribunalului Gorj, instanța a încuviințat efectuarea în cauză a unei expertize specialitate contabilă, stabilindu-se obiectivele în ședința publică din 9 februarie 2009, după cum urmează:

- verificarea activității desfășurate de societatea comercială în cauză cu cele 2 societăți S.C. SRL Iași și S.C. MTZ S.R.L. Iași privitor la facturile fiscale emise de cele 2 societăți, raportat la datele de identificare din raportul de inspecție, urmând a se stabili dacă aceste facturi au fost întocmite potrivit legii cu privire la existența tuturor datelor ce trebuiau menționate pe acestea pentru a fi considerate documente justificative susceptibile de a fi folosite în compartimentul contabil;
- dacă societatea comercială putea să deducă taxa pe valoare adăugată înscrisă în anumite facturi ce conține erori de calcul, erori de calcul necorectate până la data efectuării controlului de către organele fiscale;
- dacă prin modalitatea de întocmire a documentelor contabile există prejudiciu și, în caz afirmativ, care este valoarea prejudiciului, la determinarea lui urmând a se avea în vedere raportul de inspecție fiscală parțială din 16.09.2008 al Direcției Generale a Finanțelor Publice Gorj, dar și în raport de punctajul financiar încheiat între societatea comercială S.C. SRL și societățile comerciale S.C. MTZ S.R.L. și S.C. MTZ S.R.L. din 1.10.2002, conform minutei întocmite în cauză părțile contractante și notei contabile nr. 17/10/2002;
- dacă în jurnalele de cumpărări și vânzări, valoarea facturilor a fost înscrisă în mod corect, dacă s-au întocmit declarațiile fiscale și depus în termen la administrațiile fiscale;
- care este valoarea mărfurilor livrate de S.C. MTZ S.R.L. Iași și S.C. MTZ S.R.L. Iași și care este valoarea înregistrată în evidența contabilă a S.C. MTZ S.R.L., ținând cont de datele înscrise în minuta încheiată la data de 1.10.2002, dacă rezultă diferența și care este valoarea acestora;
- să se stabilească dacă sumele reținute prin actul de control fiscal cu titlul de impozit pe profit suplimentar, așa cum a fost cuantificat și taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar au fost determinate raportat la actele contabile ale societății și la actele normative în vigoare la momentul respectiv, urmând a se aprecia dacă s-a produs sau nu prejudiciu.

- la întocmirea raportului de expertiză se va ține seama și de verificările anterioare concretizate prin întocmirea altor expertize contabile cu privire la aceeași activitate comercială și aceeași perioadă de timp.

A fost desemnat în cauză expert C. În fața de raportul de expertiză contabilă a formulat obiecțiuni pârâta, obiecțiuni la care expertul a răspuns motivat fiind în sensul că cauza suplimentul raportului de expertiză de pe data...

Examinând cererea de anulare a hotărârii pârâta, tribunalul apreciază că aceasta este întemeiată, urmând a hotărî asupra anulării actelor fiscale contestate cu referire la decizia de impunere nr. 17.09.2008 și a exonera contestatoarea de plata sumelor imputate.

În principal, reține că obligațiile fiscale suplimentare în sumă de 430.000 lei au fost stabilite prin decizia de impunere nr. 17.09.2008 și respectiv Raportul fiscal nr. 16.09.2008, cu referire la aceste chestiuni efectuându-se și cercetări penale urmare a plangerii făcute de către DGFP Gorj împotriva administratorului contestatoarei pentru încălcarea dispozițiilor Legii nr. 82/1991, nr. 87/1997, urmare a contabilizării unui număr de 24 facturi care nu îndeplineau calitatea de documente justificative și care au fost soluționate la date ulterioare.

Reține că ANSC din cadrul ANAF, prin decizia nr. 12007 prin care a anulat procesul verbal de control din 17.08.2004 a dispus ca altă echipă de control să reanalizeze activitatea societății, constatările fiind constatate în raportul de inspecție fiscală nr. 16.09.2008, ocazie cu care au fost stabilite obligații fiscale în sumă de 430.000 lei, DGFP respingând contestația formulată, instanța fiind sesizată cu soluționarea cererii ce are ca obiect anularea atât a raportului enunțat cât și a deciziei emisă în baza acesteia.

Actele administrativ fiscale contestate au evidențiat în principal că diferența în sumă de 36.530 lei dintre pierderea fiscală stabilită de societate și cea stabilită de inspecția fiscală provine din neacceptarea includerii pe costuri a cheltuielilor cu mărfurile înregistrate de societate pe bază de facturi fiscale ce nu îndeplinesc condițiile cerute de lege cu referire la calitatea de document justificativ, cele două facturi în cauză neavând completată data întocmirii actelor.

Expertul verificând scriptele contabile în rezolvarea primului obiectiv referitor la impozitul pe profit a stabilit însă că la data de 31.12.2002 societatea se înregistra cu o pierdere fiscală în sumă de 36.530 lei astfel că în mod eronat organele fiscale au procedat la impozitarea pierderii diminuate, neexistând temei legal, actul normativ invocat atât în raportul de inspecție fiscală cât și în decizia de impunere, respectiv OG nr. 70/1994 reglementând doar impozitarea profitului, nu și a pierderilor.

În actul de inspecție fiscală nr. 16.09.2008 se reține astfel, concluzionează expertul, că în mod eronat s-a înscris baza de impozitare de 36.530 lei și impozit pe profit în cuantum de 1.100 lei, suma de 1.100 lei fiind practic o diminuare a pierderii fiscale, nereprezentând profit pentru a fi supus impozitului astfel că obligația de plată stabilită în sarcina contestatoare cu titlu de impozit pe profit în absența unui temei legal a fost stabilită eronat, în realitate neproducându-se prejudiciu.

Cu referire la taxa pe valoare adăugată, organele fiscale au considerat ca nedeductibilă TVA suma de 2 lei, reținându-se că facturile fiscale emise de cele două societăți SC SRL Tomești și SC SRL Bivolari nu au fost întocmite conform dispozițiilor art. 19 din OUG nr. 17/2000, neavând completate datele emiterii lor. Sub acest aspect expertul a evidențiat că modelele formularelor tipizate și specifice în legătură cu aplicarea taxei pe valoarea adăugată s-au aprobat prin HG nr. 768/1992, factura fiscală constituind documentul pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, servind totodată ca document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, ca document de încărcare în gestiunea primitorului și ca act justificativ de înregistrare în contabilitatea atât a furnizorului cât și a cumpărătorului, factura fiscală întocmindu-se doar de plătitorii TVA, operațiunea de completare a acestor acte fiscale revenind exclusiv furnizorilor.

Expertiza a concluzionat însă că achiziționarea mărfurilor de către contestatoarea s-a realizat doar în baza unor facturi fiscale înseriate, numerotate, cu documente în copie care atesta calitatea de plătitori de TVA a celor doi furnizori, societățile în speță, organele fiscale depășind prin actele fiscale întocmite cadrul legal și instituind în sarcina cumpărătorului obligații suplimentare prin mărirea numărului de elemente pe care trebuie să le cuprindă aceste facturi, în raport de care societatea să nu beneficieze de deductibilitate.

În esență, raportat la HG nr. 831/1997 prin care s-au aprobat modelele formularelor comune, HG nr. 768/1992 și OG 17/2000, tribunalul reține că necompletarea de către furnizori a datei emiterii unor facturi sau întocmirea acestora cu erori de calcul nu atrage vinovăția cumpărătorului, care la rândul său înscrie în jurnalele de cumpărare în declarațiile fiscale și contabilitatea sintetică și analitică a furnizorilor valoarea reală, în speță furnizorilor achitându-li-se suma totală a facturilor. În acest sens, urmare a verificărilor efectuate expertul a constatat că furnizorul înscriind în jurnalele de vânzări baza de impozitare, a înscris același TVA având așadar obligația plății la buget.

Dovada concordanței mențiunilor din evidențele contabile atât ale contestatoarei cât și a celor doi furnizori o constituie minuta încheiată la 1.10.2002, în aceste evidențe regăsindu-se același TVA, iar în urma punctajului efectuat între cele trei societăți, neexistând diferențe.

De altfel, în legătură cu TVA legiuitorul a prevăzut în mod expres pentru facturile fiscale situațiile când TVA-ul din acestea nu este nedeductibil, respectiv când mărfurile se cumpără cu facturi neînseriate și nenumerotate în conformitate cu HG 831/1997 și respectiv când cumpărătorul nu cere furnizorilor copie de pe actul care să ateste că aceștia sunt plătitori de TVA în conformitate cu art. 25 din OG 17/2000. În speță însă, cumpărătorul plătește TVA real aferentă facturilor furnizorilor, și care aveau obligația să vireze TVA-ul la buget, ori în această situație cumpărătorul nu poate fi obligat să plătească această taxă atât furnizorului cât și bugetului de stat.

În speță, așadar, suma de lei stabilită prin actul de imputare și respectiv raportul de inspecție fiscală este nedatorată întrucât neînscrisura datei de întocmire de către furnizori în facturile nr. și nr. și erorile de calcul a TVA din facturile nr. și nu sunt menționate ca și sancțiuni care să atragă neluarea în calcul a TVA-ului deductibil. În acest sens, expertul prin raportare la textele de lege operante, la cele invocate de către organele fiscale, și la situația concretă existentă în evidența contabilă a societăților în cauză, a concluzionat că imputarea sumei cu acest titlu echivalează cu obligația de a plăti de două ori TVA din facturile menționate, respectiv odată furnizorului iar prin neacceptarea la TVA deductibil, încă odată bugetului, care ar încasa practic pentru aceeași marfă TVA atât de la furnizor cât și de la cumpărător, ceea ce excede legii.

Raportat la cele expuse, se apreciază că nu s-a adus prejudiciu bugetului de stat, fiind stabilite eronat obligațiile fiscale cu titlu de TVA și majorările aferente sumei calculate.

Se constată de asemenea că societatea a dedus legal TVA-ul calculat la baza de impozitare din facturi, și care a fost plătit împreună cu valoarea mărfurilor furnizorilor, documentele contabile privind jurnalele de cumpărări și declarațiile fiscale cuprinzând valoarea reală a mărfurilor la care s-a calculat corect TVA-ul deductibil și cel colectat. De altfel, raportat și la celelalte 4 obiective, expertul a concluzionat că sumele menționate în facturi corespund cu cele înscrise în minuta din 1.10.2002 iar sumele imputate prin actele fiscale supuse controlului judecătoresc au fost calculate eronat și nu reprezintă în esență

care nu este evidențiată în raportul fiscal, apreciindu-se astfel că se încalcă indirect modificarea actului de control, respectiv a raportului din 16.09.2007, avut în vedere la întocmirea expertizei. Cu referire la TVA a apreciat că legea contabilității invocată constant

de către pârâtă atât prin actul de control cât și prin obiecțiunile formulate cuprinde mențiuni referitoare la documente justificative în general, taxa menționată sub aspectul reglementării fiind reglementată ulterior prin legi speciale pe care le-a avut în vedere la data întocmirii raportului de expertiză.

Se va înălțura însă ea nefondata și înțelegerea cuprinsă în raportul de expertiză la paragraful 101 din Codul de pr. fiscală, cu aplicare din 1 Ianuarie 2005, întrucât legea nr. 100/2004 Fiscală anterior publicată în Monitorul Oficial nr. 11/2004 și modificată prin Legea nr. 17.08.2004 dispunând reanalizarea activității societății de către o altă instanță în termenul de prescripție așadar fiind întrerupt.

În considerarea celor expuse se va admite contestația și în absența dovedirii prejudiciilor aduse bugetului de stat invocate și reținute de către pârâtă prin actele administrativ fiscale supuse controlului judecătoresc, a inexistenței vinovăției contestatoarei, va hotărî asupra anulării Deciziei de impunere nr. 971 din 17.09.2008 și a Raportului fiscal nr. 5160/16.09.2008, urmând pe cale de consecință a exonera contestatoarea de plata sumelor imputate.

Raportat la poziția procesuală a contestatoarei instanța va lua act că nu se solicită cheltuieli de judecată.

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII  
HOTĂRĂȘTE

Admite contestația formulată de către reclamanta S.C. [denunțată] S.R.L. prin administrator [denunțat] cu sediul în Tg-Jiu, str. Victoriei, bl.21, sc.1, ap.4, jud. Gorj în contradictoriu cu pârâta S.A.F – Activitatea de Inspecție Fiscală Gorj din Cadrul Direcției Generale ale Finanțelor Publice Gorj, cu sediul în Tg-Jiu, jud. Gorj.

Anulează Decizia de impunere nr. 971 din 17.09.2008 și Raportul fiscal nr. 5160/16.09.2008 și exonerează contestatoarea de plata sumelor imputate.

Ia act că nu s-au solicitat cheltuieli de judecată.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică din [data] 2009 la Tribunalul Gorj.

Președinte,

Grefier,

Red. [denunțat] RL

4 ex./ 14.05. 2009