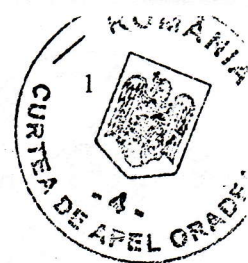


ROMÂNIA
CURTEA DE APEL ORADEA
- Secția comercială și de
contencios administrativ și fiscal -
DOSAR Nr. /CA/2006



1
12.04.2007
2

DECIZIA NR.107/CA/2007 - R

Ședința publică din 19 aprilie 2007

PREȘEDINTE :

- judecător
- judecător
- judecător
- grefier

&&&&&&&&&&

Pe rol fiind judecarea recursului în contencios administrativ declarat de pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR**, cu sediul în Oradea, str.D. Cantemir, nr.2/B, - în nume propriu și în reprezentarea **AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ**, cu sediul în București, str.Apolodor, nr.17, sector 5 și a **ACTIVITĂȚII DE CONTROL FISCAL BIHOR**, cu sediul în Oradea, str.D. Cantemir, nr.2/B, jud.Bihor, în contradictoriu cu intimata reclamantă **SC SRL**, cu sediul în com. str. jud.Bihor, împotriva sentinței nr. /CA din 16 ianuarie 2007, pronunțată de Tribunalul Bihor, în dosarul nr. /CA/2006, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în ședința publică de azi se prezintă pentru recurenta pârâtă Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor – în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală București și a Activității de Control Fiscal Bihor – consilier juridic, în baza delegației nr. /CA din 19 aprilie 2007 și pentru intimata reclamantă **SC SRL** - avocat în baza împuternicirii avocațiale nr. din 8 martie 2007, emisă de Baroul Bihor – Cabinetul de avocat.

Procedura de citare este legal îndeplinită

S-a făcut referatul cauzei, învederându-se instanței că, recursul este scutit de plata taxei de timbru, precum și faptul că, cauza este la primul termen de judecată în recurs, după care:

Reprezentanta recurentei pârâte arată că nu mai are alte cereri de formulat.

Reprezentanta intimatei reclamante depune la dosar concluzii scrise și arată că nu mai are alte cereri de formulat.



Nefiind alte cereri de formulat și excepții de ridicat, instanța acordă părților cuvântul asupra recursului.

Reprezentanta recurentei pârâte solicită admiterea recursului astfel cum a fost formulat în scris, modificarea sentinței atacate, în sensul respingerii acțiunii, cu consecința menținerii ca legale și temeinice a actelor administrative atacate, fără cheltuieli de judecată. Consideră că în mod greșit a apreciat instanța de fond că obligațiile reprezentând impozit pe profit și TVA, cu accesoriile aferente pentru facturile emise de SC SRL și SC SRL au fost nelegal stabilite în sarcina reclamantei, pentru motivele arătate în scris în recurs. Mai învederează că, potrivit constatărilor organului de control fiscal, reclamanta nu a îndeplinit condițiile expres și cumulativ prevăzute de lege, astfel că în mod corect s-a stabilit că, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă achiziționării de materiale folosite pentru amenajarea stadionului de fotbal din comuna este nedeductibilă.

Reprezentanta intimetei reclamante solicită respingerea recursului declarat în cauză și menținerea sentinței atacate, ca fiind legală și temeinică, pentru motivele arătate în concluziile scrise depuse la dosar, cu cheltuieli de judecată, reprezentând onorariu de avocat, conform delegației. Astfel, arată că, criticile formulate de către recurentă sunt nefondate și nu se încadrează în dispozițiile art.304 pct.9 Cod procedură civilă. Învederează că, impozitul suplimentar pe profit, stabilit de recurentă, este nelegal, neavându-se în vedere situația contabilă a intimetei reclamante. Consideră totodată că, sunt nefondate criticile recurentei legate de nelegala deducere a taxei pe valoarea adăugată, aferentă materialelor utilizate la edificarea stadionului de fotbal și a unui corp de clădire anexă, această investiție efectuată fiind gândită încă de la început pentru a forma ulterior obiectul unui contract de leasing, fiind utilă societății și prin promovarea produselor acesteia. Prin urmare, investiția era justificată sub un dublu aspect: pe de o parte, urma să fie generatoare de profit, prin cedarea în leasing, iar pe de altă parte, urma să contribuie la promovarea produselor societății.

CURTEA DE APEL **d e l i b e r â n d :**

Asupra recursului în contencios administrativ de față, constată următoarele:

Prin sentința nr. /CA din 16 ianuarie 2007, Tribunalul Bihor a admis acțiunea precizată de reclamanta S.C. S.R.L. cu sediul în com. str. jud.Bihor în contradictoriu cu pârătele Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor și Activitatea de Control Fiscal Bihor, ambele cu sediul în Oradea str.D. Cantemir nr.2/B și Agenția Națională de Administrare Fiscală București str.Apolodor nr.17 – sectorul 5 și în consecință:

A anulat decizia nr. /31.07.2006 emisă de Direcția Generală
Finanțelor Publice Bihor și a anulat în parte procesul verbal de control
nr. /29.07.2004, încheiat de Direcția Controlului Fiscal Bihor pentru
obligațiile fiscale în sumă totală de RON ()
reprezentând impozit pe profit și TVA cu dobânzi și penalități de întârziere
aferește și a exonerat pe reclamantă de la plata acestor obligații.

Totodată, a luat act că reclamanta S.C. SRL a
renunțat la judecata cererii formulată în temeiul art.15 din Legea 554/2004
pentru suspendarea executării procesului verbal nr. /29.07.2004.

Pentru a pronunța această sentință, instanța de fond a reținut
următoarele :

Prin procesul verbal nr. /29.07.2004 organele de control din
cadrul Activității de Control Fiscal Bihor au stabilit că, în perioada
februarie – aprilie 2001, reclamanta a cumpărat de la S.C.
SRL București; materii prime (porumb boabe) în valoare totală de
lei, din care lei reprezenta TVA, contravaloarea
acestor achiziții însumând lei (fără TVA) fiind înregistrată de
reclamantă pe cheltuieli, iar TVA aferentă în sumă de lei a fost
înregistrată ca TVA deductibilă.

Controlul a mai stabilit că, în luna ianuarie 2001, reclamanta a
cumpărat de la SC SRL Oradea, mărfuri (băuturi alcoolice),
materii prime, materiale consumabile, ambalaje, mijloace fixe în valoare
totală de lei, din care lei reprezenta TVA.

Din valoarea totală a achiziției de la SC SRL însumând
lei (fără TVA), reclamanta a înregistrat pe cheltuieli în
perioada ianuarie 2001 – decembrie 2003 suma de lei, iar
TVA aferentă acestei achiziții, în sumă de lei, a fost
înregistrată ca TVA deductibilă.

Organul de control a considerat că facturile fiscale emise de cei doi
furnizori – S.C. SRL și SC SRL – nu îndeplinesc
calitatea de documente justificative deoarece nu reflectă tranzacții reale. În
acest sens, a avut în vedere că din verificările efectuate a rezultat că SC
SRL nu a declarat încă din data de 01.01.1999 la organul
fiscal impozitele și taxele datorate bugetului de stat, firma nefiind găsită la
sediul social declarat, iar SC SRL nu a depus declarații
privind obligațiile față de bugetul de stat pe perioada verificată, nici
bilanțuri sau raportări contabile, astfel că nu se poate face dovada că cei
doi furnizori și-au înregistrat în contabilitate operațiunile patrimoniale în
cauză, respectiv veniturile și TVA colectată aferentă.

Pentru a argumenta susținerea că, operațiunile nu sunt reale organele
de control au reținut și faptul că asociații administratori ai reclamantei au
fost asociați și administratori ai SC SRL, iar prin act adițional
autenticat la 30.01.2001 au cesionat părțile sociale deținute la SC

SRL unor cetățeni irakieni. După cesionarea părților sociale, noua
firmă cu denumirea S.C. SRL, și-a schimbat sediul
social în București, unde nu a fost găsită.

De asemenea, au constatat că, la data de 30.01.2001 s-a încheiat o convenție de stingere prin compensare a obligațiilor pe care le avea S.C. SRL față de SC SRL, care nu a fost acceptată de organul de control deoarece nu îndeplinește condițiile de efectuare a unei compensări conform Normelor și Regulamentului aprobate prin H.G. 685/1999.

În concluzie, considerând că pentru operațiunile cu SC SRL și SC SRL nu s-a dovedit că facturile reflectă operațiuni reale și în consecință prin înregistrarea acestora pe cheltuieli reclamanta și-a diminuat nelegal profitul impozabil și a dedus nelegal TVA înscrisă în facturile respective – organul de control a stabilit obligația de plată a unui impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și TVA suplimentară în sumă de lei.

În plus, în ceea ce privește TVA, a mai stabilit obligația de plată a sumei de lei reprezentând TVA dedusă pentru materiale folosite la amenajarea unui stadion de fotbal – corp de clădire și anexe – în com., considerând că aceste operațiuni nu sunt menționate în obiectul de activitate al societății și ca urmare nu au legătură cu activitatea sa economică.

La obligațiile de impozit pe profit și TVA, sus arătate, organul de control a calculat dobânzile și penalitățile aferente, rezultând datoria fiscală în sumă de lei /ROL), contestată de reclamantă.

Instanța nu a reținut nulitatea procesului verbal de control, invocată de reclamantă, constatând că actul este semnat de trei inspectori fiscali împuterniciți de organul fiscal, precum și de reprezentantul reclamantei (fila 36 din dosarul /2004, atașat).

Așa fiind, a apreciat că nu este incidentă nulitatea expresă prevăzută de art.46 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Examinând însă apărările de fond formulate de reclamantă, instanța a ajuns la concluzia că decizia /31.07.2006 (prin care D.G.F.P. Bihor a soluționat contestația în calea administrativă de atac) este nelegală, iar procesul verbal de control nr. /29.07.2004 este netemeinic și nelegal în ceea ce privește stabilirea obligației fiscale în sumă totală de lei (ROL), pentru considerentele ce se expun în continuare.

Astfel, susținerea organului de control că, facturile fiscale emise de SC SRL și SC SRL nu ar îndeplini calitatea de documente justificative deoarece nu reprezintă operațiuni reale a fost înlăturată prin probe administrate în cauză.

Realitatea operațiunilor consemnate în facturile fiscale emise de cei doi furnizori este demonstrată de notele de recepție și bonurile de consum, vizate și de supraveghetorul fiscal desemnat de DGFP Bihor, care a vizat de asemenea și documentele de recepție a produsului finit realizat din materiile prime achiziționate.

Totodată, din dosarul /P/2004 al Pachetului de pe lângă Tribunalul Bihor, atașat, rezultă că, după verificarea actelor și a declarațiilor luate persoanelor care au participat la aceste operațiuni,

organul de cercetare penală a ajuns la concluzia că operațiunile consemnate în cele 4 facturi fiscale emise SC SRL și în cele 13 facturi fiscale emise de SC SRL sunt reale.

În ce privește mijloacele fixe achiziționate, organul de cercetare penală a constatat că acestea se regăsesc în materialitatea lor în patrimoniul reclamantei.

Cu privire la plata achizițiilor de la cei doi furnizori, din dosarul atașat, rezultă că achizițiile de la SC SRL, au fost achitate în totalitate cu 22 chitanțe, iar achizițiile de la SC SRL au fost achitate parțial prin 4 ordine de plată și prin 18 chitanțe (total achitat – lei).

Convenția din 30.01.2001, încheiată pentru stingerea datoriei între reclamantă și SC SRL, nu dovedește caracterul fictiv al operațiunilor comerciale din facturile emise de SC SRL.

Prin această convenție, s-a atestat existența obligației de plată a reclamantei către SC SRL, operându-se însă o schimbare a creditorului SC SRL cu creditorii – asociați și

Nu s-a administrat nici o probă pentru a dovedi că obligați de plată a reclamantei către SC SRL și obligația de plată a SC SRL către asociații și înscrise în convenția din 30.05.2001, nu ar fi fost obligații reale.

Împrejurarea că firmele furnizoare nu au depus declarații pentru impozitele și taxele datorate și că nu au fost găsite la sediile sociale declarate, s-a apreciat că, nu poate atrage răspunderea reclamantei câtă vreme nu s-a dovedit că operațiunile verificate de organul de control ar fi fost nereale.

Pentru considerentele sus arătate, instanța a reținut că nu s-a dovedit înregistrarea de cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale și prin urmare, obligațiile de impozit pe profit și TVA pentru facturile fiscale emise de SC SRL și SC SRL, cu accesorii aferente, au fost nelegal stabilite în sarcina reclamantei.

În ce privește TVA dedusă pentru materiale folosite la investiția constând în amenajarea stadionului de fotbal și a unui corp de clădire anexă, instanța a constatat că aceste operațiuni au fost greșit considerate ca fiind efectuate în afara obiectului de activitate al reclamantei.

Este necontestat că, investiția s-a realizat pe terenul aflat în proprietatea reclamantei, în obiectul de activitate conform actului adițional depus la fila 89 are menționate efectuarea de operațiuni cu imobile în leasing și, totodată a dovedit că investiția ar fi fost utilă și pentru promovarea mărcii sub care se comercializează produsele societății (filele 100-103).

Susținerea pârâtei din întâmpinare că, facturile de achiziționare a materialelor nu ar fi fost emise de societăți plătitoare de TVA, s-a apreciat că, nu poate fi reținută, acest aspect nefiind consemnat în procesul verbal de control și nu a fost dovedit prin probe în cauză.

Prin urmare, s-a constatat că TVA aferentă materialelor incluse în această investiție este deductibilă, nefiind achiziții care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de contribuabil.

Împotriva acestei sentințe, în termen legal a declarat recurs Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor, în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală București, solicitând modificarea sentinței, în sensul respingerii acțiunii în contencios administrativ, fără cheltuieli de judecată.

În motivarea recursului, recurenta a arătat că, în mod greșit a apreciat instanța de fond că, obligațiile reprezentând impozit pe profit și TVA, cu accesoriile aferente pentru facturile emise de SC SRL și SC SRL au fost nelegal stabilite în sarcina reclamantei.

În ceea ce privește impozitul pe profit, în conformitate cu dispozițiile art.4 alin.1 și alin.6 lit."m" din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, completate cu cele ale HG nr.402/2000 pentru aprobarea instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, iar după 01.07.2002, art.9 alin.7 lit."j" din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, coroborate cu cele ale art.6 din Legea nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru a fi deductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile se înregistrează în evidența contabilă pe bază de documente justificative legale (facturi fiscale) prin care se face dovada efectuării operațiunilor patrimoniale în cauză.

În speță, din analiza constatărilor înscrise în actul de control și a documentelor existente la dosar rezultă că, în urma verificărilor efectuate cu privire la realitatea și legalitatea facturilor fiscale emise de către furnizorii reclamantei SC SRL și SC SRL, s-a constatat că, aceștia nu și-au declarat la organele fiscale obligațiile de plată, nu au depus deconturi de TVA, bilanțuri, raportări contabile etc., pe perioada supusă controlului, neexistând posibilitatea verificării modului de calcul, evidența și virarea obligațiilor față de bugetul de stat și înregistrarea facturilor fiscale în evidențele contabile din motivele arătate la pct.1 pag.2,3 și 4 din procesul - verbal de control nr.103 din 29 iulie 2004.

Mai mult, prin rezoluția Parchetului de pe lângă Tribunalul Bihor, din data de 15 martie 2006, se reține că, deși facturile de însoțire a mărfurilor nu îndeplineau condițiile legale, acest fapt nu duce direct la concluzia că acestea nu au existat în patrimoniul societății și în circuitul contabil.

Dispozițiile legale la care a făcut referire anterior, prevăd însă în mod expres faptul că, nu pot fi deduse cheltuielile efectuate în baza unor documente ce nu îndeplinesc condițiile de document justificativ.

Referitor la TVA, conform prevederilor art.19 lit."a" din OUG nr.17/2000 și ale pct.10,12 din HG nr.401/2000, respectiv art.18 pct.10 .6 lit."g" din HG 401/2000 privind normele de aplicare ale OUG nr.17/2000, nu poate fi dedusă TVA, aferentă intrărilor pentru bunuri aprovizionate pe



Astfel, în conformitate cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicată „orice operațiune economico – financiară efectuată, se consimnează în momentul efectuării ei, într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”. Facturile fiscale pe care societatea reclamantă le-a solicitat și primit au calitatea de document justificativ în accepțiunea legii contabilității, ele constatând o situație reală și cuprinzând datele de identificare ale furnizorilor.

Mai mult, aceste documente au fost vizate și de către supraveghetorul fiscal, reprezentant al recurenteii, care și-a menținut poziția și cu prilejul cercetărilor penale desfășurate în cauză împotriva administratorilor societății reclamante și soldate în pronunțarea unei soluții de scoatere de sub urmărire penală.

Toate acestea denotă faptul că operațiunile contabile, au fost reale, iar nu fictive, la această concluzie ajungând și organele de cercetare penală în dosar nr. /P/2004 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Bihor.

Pe de altă parte, faptul că cele două societăți furnizoare, SC SRL și SC SRL nu și-au îndeplinit obligația de declarare la organele fiscale a obligațiilor de plată către bugetul de stat și nu au depus deconturi de TVA, bilanțuri, raportări contabile etc., pe perioada supusă controlului fiscal, nu poate fi imputat reclamantei SC SRL și nu este în măsură să atragă nulitatea facturilor emise.

Reclamanta și-a îndeplinit obligațiile care îi reveneau, respectiv a înregistrat documente justificative, a solicitat avizarea notelor de recepție și a bunurilor de consum și nu poate fi socotită răspunzătoare pentru neîndeplinirea obligațiilor de către un partener comercial, așa cum în mod corect a reținut prima instanță.

Câtă vreme, operațiunile prin care au fost înregistrate în contabilitate, achizițiile de materii prime și mărfuri de către societatea recurentă, sunt valabile și reale, în mod evident că și TVA aferentă acestora stabilită în sarcina recurenteii, care a fost calculată de către organul de control fiscal prin procesul – verbal de control nr. din 29 iulie 2004, nu are suport legal.

Referitor la criticile recurenteii legate de nelegala deducere a TVA aferentă materialelor utilizate la edificarea stadionului de fotbal și a unui corp de clădire anexă, acestea sunt de asemenea neîntemeiate.

SC SRL comercializează băuturi sub marca „Regiana”, iar stadionul urma să fie cedat în leasing echipei de fotbal care promovează marca Regiana.

Prin urmare, investiția era justificată sub un dublu aspect: pe de o parte, urma să fie generatoare de profit, prin cedarea în leasing, iar pe de altă parte, urma să contribuie la promovarea produselor societății.

Societatea reclamantă are în obiectul său de activitate operațiunile de leasing (aspect ce reiese din actul adițional la statutul și contractul de societate al SC SRL, autentificat sub nr.16 din 7 ianuarie

1999) și prin urmare, aceste investiții au legătură cu activitatea desfășurată de societatea reclamantă și au fost emise de către societatea comercială plătitoare de TVA, fiind deci îndeplinite, în mod cumulativ prevederile art.19 lit."a și b" din OG nr.17/2000 și ale art.24 alin.1 lit."a" și alin.2 lit."a" din Legea nr.345/2002, privind TVA.

În consecință, în baza considerentelor expuse, în temeiul prevederilor art.312 Cod procedură civilă, recursul declarat de recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor, va fi respins ca nefondat.

În baza dispozițiilor art.274 Cod procedură civilă, instanța va obliga recurenta la plata sumei de lei RON, cheltuieli de judecată în favoarea intimatelor, reprezentând onorariu avocat.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:

RESPINGE ca nefondat recursul declarat de **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR** – în nume propriu și în reprezentarea **AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ BUCUREȘTI**, împotriva sentinței nr. din 16 ianuarie 2007, pronunțată de Tribunalul Bihor - Oradea, pe care o menține în totul.

Obligă partea recurentă să plătească părții intimatelor suma de lei, cheltuieli de judecată în recurs.

IRREVOCABILĂ.

Pronunțată în ședința publică, azi 19 aprilie 2007.

PREȘEDINTE, JUDECĂTOR, JUDECĂTOR, GREFIER,

Red. dec. –

- în concept - 08.05.2007
- jud. fond –
- dact. D.F. – 2 ex.
- 09.05.2007

