



ROMANIA

TRIBUNALUL BRAŞOV
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

SENTINȚA CIVILĂ NR. 537/CA

DOSAR NR. 3897/62/2016

Ședința publică din data de 6 aprilie 2017

Completul constituit din:

Președinte – Mihaela Lupșor

Grefier – Iustina Timăvoiu

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra cererii formulată de reclamanta SC [REDACTED] SRL în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE BRAȘOV.

La apelul nominal făcut în ședință, la pronunțare se constată lipsa părților.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Dezbaterile în cauză de față au avut loc în ședința publică din data de 21 martie 2017 când părțile prezente au pus concluzii în sensul celor consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta, iar instanța din lipsă de timp pentru deliberare, a amânat pronunțarea cauzei pentru data de 6 aprilie 2017.

TRIBUNALUL

Constată că prin cererea formulată la data de 08.08.2016 și înregistrată pe rolul acestei instanțe sub nr. de mai sus, reclamanta SC [REDACTED] SRL în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE BRAȘOV a solicitat: anularea în parte a Deciziei nr. [REDACTED]/06.07.2016, respectiv cu privire la punctul 2, prin care s-a respins contestația administrativă; anularea în parte a Deciziei de impunere nr. F-[REDACTED]/14.03.2016 cu privire la: înlăturarea de la deductibilitate a sumei de [REDACTED] lei; stabilirea unui impozit suplimentar de [REDACTED] lei, stabilirea de accesorii aferente TVA și colectarea TVA suplimentar de [REDACTED] lei, cu cheltuieli de judecată.

În motivare se arată că în cadrul societății s-a derulat o acțiune a direcției antifraudă, urmată de o inspecție fiscală finalizată cu emiterea deciziei de impunere menționate, prin care, în opinia reclamantei, au fost constatate anumite fapte cu ignorarea realității economice a tranzacțiilor și operațiunilor analizate, încălcându-se prevederile legale care limitează posibilitatea înlăturării lor doar în anumite cazuri limitativ reglementate.

Împotriva acestei decizii, reclamanta a formulat, în condițiile art. 7 din Legea 554/2004, plângere prealabilă, învederând faptul că toate sumele reliefate în contabilitatea noastră au reprezentat tranzacții reale.

Prin Decizia nr. [REDACTED]/6.07.2016, intimata a dispus suspendarea soluționării contestației reclamantei în ceea ce privește o sumă totală de [REDACTED] lei (fiind incidente prevederile art. 277 Cod de Procedură Fiscală) și a respins pretențiile în ceea ce privește sumele indicate în al doilea capăt de cerere, soluție pe care reclamanta o apreciază ca nefondată, având în vedere argumentele următoare:

1. Cu privire la deductibilitatea sumei de [REDACTED] lei:

Cu prilejul controlului, organele de control a decis să înlătore deductibilitatea unor cheltuieli reale, în cuantum de [REDACTED] lei, reprezentând achiziții de făină, stabilind un impozit pe profit suplimentar în cuantum de [REDACTED] lei, care se adaugă suma de [REDACTED] lei (dobânzi) și [REDACTED] lei (penalități de întârziere).

Pentru a dispune în acest fel, singurul temei avut în vedere l-a reprezentat posibilitatea prezentării de documente care să justifice consumul total de făină de grâu înregistrat pe cheltuieli deductibile și aprecierea agenților de control în sensul o anumită cantitate nu ar fi fost necesară.

Cu toate acestea, reclamanta a oferit explicații pertinente care ar fi trebuit să ducă la soluție contrară, însă ele nu au fost deloc avute în vedere, nici de către echipa de control și mai apoi, prin soluționarea contestației, nu s-a oferit nicio explicație pertinentă privitoare la respingerea acestor apărări. Astfel, se reiterează faptul că nu poate constitui temei al înlăturării unor cheltuieli reale de achiziție făină, estimarea organului de control în sensul că, având în vedere cantitățile de făină cumpărate, cele de pâine vândute și rețetarul utilizat, nu s-ar justifica utilizarea unei părți din făina achiziționată în activitatea de producție. Mai mult, a arătat că, în opinia sa, ar trebui să se țină cont de faptul că rețetarul nu include și făina de lucru (utilizată pentru masa unde se pregătește aluatul), astfel că ea ar constitui, conform art. 23 din HG 44/2004, o pierdere tehnologică inclusă în categoria cheltuielilor efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Or, metoda folosită de organul fiscal în vederea determinării diferenței de impozit pe profit datorată de reclamantă, în cuantum de [REDACTAT] lei, este cel puțin "empirică", întrucât demersurile realizate de aceștia au constat, practic, în folosirea unui calculator portabil, verificarea rețetărilor deținute de noi, rapoartele de vânzări, determinând "exact" cantitatea de făină ce se folosește pentru a obține un produs. Se arată, în plus, că au fost constatate diferențe atât "cu semnul plus", cât și "cu semnul minus", însemnând, practic, că uneori foloseam mai multă făină decât ar fi fost necesar, alteori mai puțină.

Reținând aceste aspecte, se apreciază cel puțin ilară concepția conform căreia un rețetar ce privește fabricarea de produse de panificație este respectat în proporție de 100%, conform unei "norme de muncă", premisa de la care au pornit organele fiind aceea că toți angajații reclamantei din sectorul de producție ar cântări cu precizie absolută orice cantitate de materie primă înainte de realizarea produsului finit.

Trecând peste aceste aspecte, se consideră că un calcul matematic efectuat pe organele de control pornind de la premisa că avem obligația de a respecta cantitățile cu precizie maximă nu poate constitui temei direct pentru înlăturarea unor cheltuieli, fiind vorba, în fond, despre o apreciere mai mult decât subiectivă a echipei de control, care nu a ținut cont de faptul că, în realitate, tehnologia de producție presupune și implică și făina de lucru (care nu era trecută în rețetar) și a cărei utilizare este absolut necesară pentru realizarea de venituri taxabile din activitatea de panificație.

În aceste condiții, se apreciază în continuare că, dacă echipa de control ar fi dorit să verifice veridicitatea susținerilor reclamantei privind deductibilitatea cheltuielilor pentru achiziționarea de făină, aceasta ar fi trebuit să dispună efectuarea unui raport de expertiză, care să aibă în vedere realitatea faptică a consumului.

În concluzie, se consideră nelegală înlăturarea deductibilității cheltuielii cu o parte din materia primă "făină", solicitând anularea deciziei de impunere sub acest aspect și, pe cale de consecință, și a accesoriilor aferente sumei principale, respectiv dobânzile în cuantum de [REDACTAT] lei și penalitățile de întârziere în cuantum de [REDACTAT] lei.

Sub acest aspect se solicită instanței încuviințarea probei cu expertiza tehnică, pentru ca un expert în panificație/tehnologie de panificație să verifice dacă (1) rețetărilor care au fost avute în vedere de către echipa de control includeau și "făina de lucru" și dacă (2) consumurile de făină înregistrate de către reclamantă, în perioada controlată (25.02.2012 - 30.06.2015), sunt proporțional corecte față de producția de produse de panificație realizată și în cazul în care exista discrepanțe, dacă aceste discrepant se încadrează într-o limită de eroare / rebut normală față de activitatea de panificație în regim intensiv/industrial.

2. Cu privire la colectarea TVA suplimentar de [REDACTAT] lei:

Se arată că reclamanta a emis, în luna februarie 2014, un număr de trei facturi către [REDACTAT] KFT (societate din Ungaria), ca urmare a vânzării unor utilaje, despre care avea convingerea că le va livra în Ungaria, sens în care a considerat operațiunea ca fiind una

intracomunitară. De asemenea, părțile s-au înțeles în sensul că livrarea va fi efectuată după plata contravalorii, iar acest din urmă fapt nu a mai avut loc (cumpărătorul nu a efectuat plata). Astfel fiind, în lipsa stabilirii faptului generator (livrarea), echipa de control a stabilit în mod nelegal faptul că reclamanta ar fi avut obligația de a colecta TVA de la data emiterii facturii externe și până la stornare, luând decizia de a calcula penalități la TVA pentru această perioadă.

Or, reclamanta apreciază o astfel de modalitate de a proceda profund nelegală, întrucât emiteria facturii externe (intracomunitare) nu fost urmată și de livrarea bunurilor.

Astfel fiind, neavând loc faptul generator, colectarea de TVA este ilegală. De asemenea, pe cale de consecință, ca urmare a anulării deciziei în ceea ce privește suma de [REDACTED] lei, instanța urmează a anula și accesoriile acesteia, respectiv dobânzile aferente în cuantum de [REDACTED] lei și penalitățile de întârziere în cuantum de [REDACTED] lei.

În drept, se arată că se întemeiază contestația pe prevederile legale menționate.

În probațiune, au fost depuse la dosar copii ale înscrisurilor care au stat la baza actelor administrativ-fiscale contestate.

Prin întâmpinare (f. 60-62) pârâta a solicitat respingerea acțiunii având în vedere următoarele aspecte:

- referitor la suma de [REDACTED] lei reprezentând impozit pe profit, compusă din: [REDACTED] lei -debit, [REDACTED] lei -majorări de întârziere și [REDACTED] lei -penalități de întârziere, organele fiscale au procedat la analiza situației de fapt și de drept în ceea ce privește respingerea la deducere a cheltuielilor cu consumul de făină în sumă de [REDACTED] lei, în condițiile în care reclamanta nu a prezentat documente justificative pentru acest consum. Pentru calculul cantității de făină necesară obținerii fiecărui sortiment de produs finit conform rețetelor transmise de reclamantă, organele fiscale au avut în vedere sortimentele de produse fabricate și comercializate (pâine și produse de panificație), evidențiate în rapoartele de vânzări lunare și au constatat că există diferențe, atât cu semnul plus cât și cu semnul minus între cantitățile obținute la control ca fiind necesare pentru fabricarea producției finite și cantitățile efectiv eliberate în consum potrivit rapoartelor de consum întocmite de societate. Se arată că pierderile tehnologice sunt deductibile numai în măsura în care acestea sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs. Reclamanta nu a prezentat nicio normă proprie de consum pentru produsele pe care le fabrică și nici documente -acte constatatoare din care să reiasă pierderile tehnologice efectiv constatate, astfel că diferențele constatate nu pot fi încadrate în pierderi tehnologice, așa cum se solicită.

- cu privire la TVA în sumă totală de [REDACTED] lei, compusă din: [REDACTED] lei -debit, [REDACTED] lei -majorări de întârziere/dobânzi și [REDACTED] lei -penalități de întârziere, organele fiscale au analizat dacă reclamanta poate beneficia de scutirea de TVA pentru livrări de bunuri către un client din Ungaria, în condițiile în care nu a prezentat documente care să ateste că bunurile au fost transportate din România către alt stat membru. Astfel, se arată că organele fiscale nu au acceptat, pentru livrările de bunuri cu facturile 17/13.02.2014, 18/13.02.2014 și 30/31.03.2014 emise pe numele [REDACTED] KFT Ungaria aplicarea regimului de scutire de TVA, întrucât reclamanta nu a prezentat documentele de transport care să ateste transportul bunurilor din România în alt stat membru, în condițiile în care termenul de 90 de zile pentru prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxă este depășit. Prin urmare s-a reținut că reclamanta avea obligația colectării de TVA în sumă de [REDACTED] lei și că exigibilitatea TVA a intervenit la data emiterii facturii.

De asemenea, organele fiscale au mai reținut că în luna decembrie 2014 reclamanta a întocmit facturi în roșu pentru [REDACTED] KFT Ungaria în sumă de [REDACTED] lei, iar TVA colectată a fost diminuată cu suma de 65.718 lei aferentă (273.824 x 24%). În acest sens, organele fiscale au mai precizat că suma de [REDACTED] lei ([REDACTED] euro) care nu a fost stornată, reprezintă c/val. unui malaxor care, potrivit registrului imobilizărilor întocmit la data de 30.06.2015 nu mai figurează în patrimoniul reclamantei, malaxorul evidențiat fiind achiziționat de la [REDACTED] Kft din Ungaria în luna octombrie 2014.

Se apreciază că sumele datorate au fost corect calculate prin decizia de impunere, astfel că nu se impune admiterea acțiunii.

În probațiunea au fost depuse copii ale înscrisurilor care au stă la baza emiterii actelor administrativ-fiscale contestate.

Reclamanta nu a formulat răspuns la întâmpinare.

În probațiune instanța a încuviințat și administrat pentru ambele părți proba cu înscrisurile iar pentru reclamantă și proba cu expertiza tehnică specialitatea panificație, sens în care a fost întocmit în cauză Raportul de expertiză tehnică judiciară nr. 805348/03.03.2017 de d-nul expert ing. [REDACTAT] (f. 18-85 vol. II dos.).

Pârâta DGRFP a mai depus la dosar notă de obiecțiuni la expertiză prin care reiterează apărărilor din întâmpinare.

Analizând actele și lucrările dosarului, instanța reține următoarele:

Reclamanta SC [REDACTAT] SRL contestă în cauză, în parte, Decizia nr. [REDACTAT]/06.07.2016 privind soluționarea contestației administrative înregistrată la pârâta DGCRFP Brașov sub nr. [REDACTAT]/12.05.2016 (f. 9-22 vol. I dos.), respectiv cu privire la punctul 2, prin care s-a respins contestația administrativă (la punctul 1, necontestat, s-a suspendat soluționarea contestației pentru suma de [REDACTAT] lei până la pronunțarea unei soluții pe latură penală).

Punctul nr. 2 de soluționare a contestației administrative vizează anularea în parte a Deciziei de impunere nr. F-[REDACTAT]/14.03.2016, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-[REDACTAT]/14.03.2016 emis de AJFP [REDACTAT], pentru suma totală de [REDACTAT] lei, compusă din: [REDACTAT] lei –impozit pe profit, [REDACTAT] lei –majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit, [REDACTAT] lei –penalități de întârziere aferente impozitului pe profit; [REDACTAT] lei –TVA, [REDACTAT] lei –majorări de întârziere/dobânzi aferente TVA, [REDACTAT] lei –penalități de întârziere aferente.

Instanța reține că, pentru a se stabili aceste sume, organul fiscal a reținut două categorii de cheltuieli care urmează a fi analizate prin raportare la probele administrate în cauză și dispozițiile legale incidente.

1. Suma de [REDACTAT] lei reprezentând impozit pe profit, compusă din [REDACTAT] lei –debit, [REDACTAT] lei –majorări de întârziere/dobânzi și [REDACTAT] lei –penalități de întârziere, rezultă din faptul că s-au respins la deducere cheltuieli cu consumul de făină în sumă de [REDACTAT] lei, pentru perioada octombrie 2012 –decembrie 2014, pentru care organul fiscal a apreciat că reclamanta nu a prezentat documente justificative pentru acest consum. S-a reținut că, din verificările efectuate prin sondaj pentru material primă „făină –diverse sortimente”, s-a constatat o deficiență în ceea ce privește modul de respectare a reglementărilor contabile în vigoare referitoare la înregistrarea în evidența contabilă a achizițiilor de materii prime și darea în consum a acestora, din documentele financiar contabile reieșind că valoarea consumurilor de făină reflectate în rapoartele de consum nefiind egale cu sumele înregistrate pe cheltuieli. Urmare a calculelor efectuate a rezultat faptul că societatea și-a majorat nejustificat cheltuielile de exploatare pentru perioada octombrie 2012–decembrie 2014, cu suma totală de [REDACTAT] lei, pe care a considerat-o ca cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal și pentru care s-a stabilit o obligație fiscală suplimentară reprezentând impozit pe profit în sumă totală de [REDACTAT] lei ([REDACTAT] x 16%) –f. 35 vol. I dos.

În cauză sunt incidente următoarele texte din Legea nr. 571/2003 privind C.fiscal (în vigoare pentru perioada controlată):

Art. 19: „(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Art. 21: „(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

d) perisabilitățile, în limitele stabilite de organele de specialitate ale administrației centrale, împreună cu instituțiile de specialitate, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice;



(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale construite lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor.”

Normele metodologice date în aplicarea Titlului II din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2002 prevăd: „23. În sensul art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și următoarele:

e) pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu.”

Art. 6 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991 prevede că: „(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

În cauză, organele fiscale au respins suma de [redacted] lei, pe care a considerat-o ca cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal, motivat de faptul că valoarea consumurilor de făină reflectate în rapoartele de consum nu era egală cu sumele înregistrate pe cheltuieli, fără as e avea în vedere mai mulți factori incidenți în producția de pâine.

Pentru a se afla părerea specialistului în produse de panificație legat de apărarea reclamantei potrivit căreia anumite cantități de făină constituie pierderi tehnologice și nu se pot regăsi în produsul finit, în cauză a fost întocmit Raportul de expertiză tehnică judiciară nr. 805348/03.03.2017, de d-nul expert ing. [redacted], în care, în urma documentelor primare puse la dispoziție de reclamantă, rapoarte de consum, rapoarte vânzări produse finite, fișe magazii, s-a concluzionat că:

- Unitatea consumă cantități mari de făină anual, cca 1.000 t, fiind depozitată în celule, aspect ce poate crea confuzii în a aprecia consumul efectiv de făină și înregistrarea acesteia pe costuri;

- Unitatea nu are un laborator autorizat pentru analize fizico-chimice la materii prime și produse finite (care nu este obligatoriu), aspect care generează neajunsuri privind cunoașterea oportună a calității reale a făinii și produselor finite și, implicit, asupra gestiunii, pentru a estima influența calității acestora asupra consumului efectiv de făină;

- Consumurile specifice de făină sunt influențate de foarte mulți factori –umiditatea făinii utilizată are valoare de 14,78% față de 14,00%, care ester luată la calculul tehnic al consumului specific. În aceste condiții crește. Produsele se realizează manual (artizanal), necesitând un consum mai mare de făină datorită pierderilor tehnologice. Pentru pâinea bătută de coajă timpul și temperatura de coacere sunt mai mari, generând pierderi tehnologice mărite. În acest context calculele tehnice de fundamentare a consumului specific de către expert sunt edificatoare.

- Pierderile tehnologice și perisabilitățile sunt reale, reclamantul nu a apelat în totalitate la nivelul acestora, motiv pentru care au fost constatate diferențe în plus sau în minus de către ANAF (f. 31-32 vol. II dos.).

Văzând analiza făcută de expertul judiciar numit în cauză, instanța apreciază că aspectele tehnice analizate de acesta, cu referire la consumul de făină și pierderile tehnologice au influență directă asupra reflectării cantității de făină în actele contabile ale societății. Organul de control nu a avut în vedere aspectele reliefate de expert, cu privire la factorii care determină consumul mai ridicat sau mai scăzut de făină, pentru diferite sortimente de produse de panificație, iar modul de calcul al cantității de făină trecută la pierderi tehnologice este în favoarea reclamantei, iar nu în defavoarea acesteia, așa cum s-a reținut prin actele administrativ-fiscale contestate.

Instanța apreciază că suma de [REDACTED] lei, pe care a considerat-o ca cheltuielă nedeductibilă din punct de vedere fiscal a fost stabilită aleatoriu de organul fiscal, fără reală.

Pentru aceste motive, instanța apreciază fondată contestația reclamantei cu privire la stabilirea ca nedeductibilă a sumei de [REDACTED] lei și, implicit, cu privire la stabilirea impozitului pe profit în cuantum de [REDACTED] lei și a accesoriilor aferente.

2. Cu privire la TVA în sumă totală de [REDACTED] lei, compusă din: [REDACTED] lei -debit, [REDACTED] lei -majorări de întârziere/dobânzi și [REDACTED] lei -penalități de întârziere, organele fiscale au reținut că în cursul lunii februarie 2014 societatea emite facturile fiscale în sumă totală de [REDACTED] lei, cu nr. 17/13.02.2014, 18/13.02.2014 și 30/31.03.2014 către [REDACTED] KFT Ungaria, reprezentând livrări de bunuri (utilaje pentru lucrări de construcții), tranzacții considerate de SC [REDACTED] SRL ca livrări intracomunitare de bunuri scutite de TVA. În timpul controlului societatea nu a putut face dovada că bunurile în cauză au fost transportate în alt stat membru, deoarece la solicitarea organelor de control societatea nu a putut pune la dispoziția acestora documente de transport.

În luna decembrie 2014 societatea anulează parțial operațiunea în cauză prin emiterea de facturi cu semnul minus, către [REDACTED] KFT Ungaria în sumă totală de [REDACTED] lei.

Efectul fiscal al deficienței prezentate constă în calculul de accesorii de la o perioadă la alta, respectiv de la momentul la care societatea a emis facturile fiscale către [REDACTED] KFT Ungaria până la momentul stornării acestora, iar pentru diferența nestornată de societate, în sumă de [REDACTED] lei s-a colectat TVA, rezultând o diferență de plată în contul TVA la nivel de [REDACTED] lei (f. 44 vol. I dos.).

Instanța reține în cauză conținutul dispozițiilor din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, invocate de părți, potrivit cărora:

- art.128: „(9) *Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.*”

- art.143: „(2) *Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:*

a) *livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru*

(3) *Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.*”

Art. 134: „(1) *Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

(2) *Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

(3) *Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.*”

Art. 134¹: „(1) *Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.*”

ART. 134²: „(1) *Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

(2) *Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

a) *la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;*”

Prin OMFP nr. 2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a) - i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevăd la art. 10: „(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art.

143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”

Textele din Codul fiscal menționate anterior au fost emise ca urmare a transpunerii art. 5 alin.1 și art.10 din A șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată: baza unitară de evaluare, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/7/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995 (denumită în continuare „A șasea directivă”):

- art.5 alin.1: „*Livrare de bunuri* înseamnă transferul dreptului de a dispune de bunuri corporale în calitate de proprietar.”

- art. 10: „(1) (a) *Fapt generator* înseamnă o împrejurare în virtutea căreia sunt îndeplinite condițiile legale necesare pentru ca impozitul să devină exigibil.

(b) Impozitul devine "exigibil" atunci când autoritatea fiscală este îndreptățită, la un moment dat, conform legii, să pretindă impozitul de la persoana pasibilă de plata acestuia, având în vedere faptul că momentul plății poate fi amânat.

(2) Faptul generator survine, iar impozitul devine exigibil atunci când se livrează bunuri sau se prestează servicii.”

De asemenea, aceleași texte din Codul fiscal au fost emise în aplicarea articolelor 14, 32, 33 din Directiva nr. 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoare adăugată.

Ceea ce este important în cauză este faptul că, deși s-au întocmit facturile cu nr. 17/13.02.2014, 18/13.02.2014 și 30/31.03.2014, pentru suma de [redacted] lei, așa cum a reținut chiar organul fiscal, bunurile facturate nu au mai fost livrate către Infoport Center KFT Ungaria, nefiind depuse documente de transport al acestora în Ungaria. Acesta a fost și motivul pentru care în decembrie 2014 societatea emite de facturi de stornare către aceeași societate, în sumă totală de [redacted] lei.

Instanța apreciază că TVA-ul, aferent întregii sume de [redacted] lei (înscrisă în cele trei facturi) nu putea fi colectat de reclamantă, în condițiile în care livrarea intracomunitară nu a mai avut loc, simpla existență a unor facturi fiscale emise pe numele unei societăți nefiind suficientă pentru a reține și realitatea unor atare operațiuni, de intrare a bunurilor în posesia persoanei care le-a achiziționat. De altfel, stornarea parțială a c/val bunurilor atestă că bunurile pentru care s-au întocmit facturile de stornare nu au mai ieșit din patrimoniul reclamantei.

Prin urmare, pentru suma de [redacted] lei nu se putea colecta TVA în cuantum de [redacted] lei, la data emiterii facturilor nr. 17/13.02.2014, 18/13.02.2014 și 30/31.03.2014 și, implicit, nu se impune calcularea de majorări/dobânzi și penalități aferente, pentru perioada februarie-decembrie 2014.

În schimb, pentru suma de [redacted] lei ([redacted] euro), care nu a fost stornată și care corespunde unui malaxor care la data de 30.05-2015 nu mai figurează în patrimoniul reclamantei, fiind achiziționat de o altă societate – [redacted] KFT din Ungaria, în mod corect, prin raportare la dispozițiile legale menționate mai sus, organele fiscale au calculat TVA în cuantum de [redacted] lei și accesorii aferente: [redacted] lei –dobânzi și [redacted] lei –penalități. Pentru aceste sume reclamanta nu a depus nicio probă contrară la dosar, în condițiile art. 249 C.pr.civ., deși această sarcină îi revenea.

Prin urmare, se impune anularea în parte a Deciziei de impunere nr. F-[redacted]/14.03.2016 și, implicit a Deciziei nr. [redacted]/06.07.2016 de soluționare a contestației administrative, emisă de DGRFP Brașov.

În baza acestor considerente de fapt și de drept și în temeiul art.218 C.pr.fiscală și art.18 din Legea nr.554/2004, urmează a fi admisă în parte contestația formulată de reclamanta SC [REDACTED] SRL, conform celor de mai jos.

Cheltuielile de judecată, constând în taxa de timbru (50 lei –f.55 vol. I dos.) și onorariu de expert (8.960 lei –f.10 și 102 vol. II dos), se vor acorda reclamantei în temeiul art.453 C.pr.civ.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE**

Admite în parte acțiunea formulată de reclamanta SC [REDACTED] SRL, cu sediul în [REDACTED], str. [REDACTED], nr. 3, jud. [REDACTED], în contradictoriu cu pârâta DIRECTIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE BRAȘOV, cu sediul în Brașov, str. Mihail Kogălniceanu, nr. 7, jud. Brașov, și în consecință:

Anulează în parte Decizia nr. [REDACTED]/06.07.2016, respectiv cu privire la punctul 2, prin care s-a respins contestația administrativă pentru suma totală de [REDACTED] lei și Decizia de impunere nr. F-[REDACTED]/14.03.2016 cu privire la: înlăturarea de la deductibilitate a sumei de [REDACTED] lei; stabilirea unui impozit suplimentar de [REDACTED] lei și accesorii în cuantum de [REDACTED] lei; stabilirea de accesorii pentru TVA în cuantum de [REDACTED] lei, stornată, pentru perioada februarie-decembrie 2014.

Respinge restul pretențiilor reclamantei.

Obligă pârâta la plata cheltuielilor de judecată în cuantum de 9.010 lei.

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare, ce se va depune la Tribunalul Brașov.

Pronunțată în ședință publică, azi, 06.04.2017.

PREȘEDINTE,
Mihaela Lupșor

GREFIER,
Iustina Tîrnăvoiu



Red. M.L./21.06.2017

Dact. I.T./22.06.2017

- 4 ex. -