

R O M Â N I A  
CURTEA DE APEL TÂRGU MUREȘ  
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL  
Dosar nr.        /        /2009

DECIZIA Nr.        /R  
Ședința publică din        2012  
Completul compus din:  
PREȘEDINTE  
Judecător  
Judecător  
Grefier

Pe rol pronunțarea asupra recursului declarat de pârâtul **M.F.P.-A.N.A.F.-DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE HARGHITA**, cu sediul în Miercurea Ciuc, str. rev. Din decembrie nr. 20, jud. Harghita, împotriva Sentinței nr.        /        .2011 pronunțată în dosar nr.        /        /2009 a Tribunalului Harghita.

În lipsa părților.

S-a prezentat referatul asupra cauzei, după care:

Mersul dezbaterilor și susținerile asupra recursului declarat, sunt cuprinse în încheierea de ședință din data        2012, dată la care s-a amânat pronunțarea inițial pentru data de        , iar ulterior, pentru termenul de azi, 2012, încheieri ce fac parte integrantă din prezenta hotărâre.

## CURTEA

Prin sentința        2011, Tribunalul Harghita a admis acțiunea formulată de reclamanta        -

în contradictoriu cu pârâta DGFP Harghita și a anulat în parte Decizia de soluționare a contestației nr.        din 2009 emisă de pârâtă, anulând în parte Decizia de impunere

din .2008 în sensul că valoarea impozitului pe venit datorat de reclamant bugetului de stat este de lei iar valoarea obligațiilor fiscale accesorii de lei. Instanța a dispus și anularea Deciziei de impunere din .2008 emisă de pârâtă pe care a obligat-o să restituie reclamantei suma de lei plătită în baza celor două decizii de impunere.

Instanța de fond a administrat proba cu înscrisuri și expertiză contabilă, reținând că în cadrul concluziilor scrise reclamanta și-a precizat pretențiile în conformitate cu concluziile raportului de expertiză. Astfel, constatând că expertul a stabilit că valoarea impozitului pe venit datorat este în sumă de lei și accesorii de lei, că reclamanta a dedus corect TVA în sumă de lei aferent bonurilor de benzină și achizițiilor de bunuri făcute în baza a trei facturi fiscale ( nr. .2004, .2004 și .2005 ) precum și că numai suma de lei a fost exclusă corect de la deducere, a apreciat că explicațiile expertului date în răspunsul la obiecțiunile formulate de pârâtă la raportul de expertiză sunt pertinente și veridice.

Instanța a mai reținut în considerente că bonurile fiscale înregistrate în jurnalul de cumpărături în valoare totală de lei sunt ștampilate pe verso de emitent și conțin mențiunea numărului de înmatriculare care aparține unui autocamion aflat în folosința reclamantei în temeiul unui contract de comodat înregistrat la AFP și pe nici un bon nu a fost făcută mențiunea „nedeductibil” de inspectorii fiscali.

În privința facturilor parțial completate, expertul a confirmat această împrejurare dar a constatat că achizițiile au fost făcute de reclamant exclusiv în scopul revânzării bunurilor, fiind corect înregistrate, facturile provin de la un furnizor identificabil cu care reclamanta a avut relații comerciale aproape în permanență. Instanța a apreciat că neregularitățile în modul de completare a facturilor, chiar dacă există, sunt acoperite și prin faptul că marfa achiziționată s-a revândut, operațiunea a fost corect înregistrată în contabilitate, reclamanta făcând și o colectare corectă a TVA, astfel că este exclusă orice potențială fraudă fiscală.

S-a mai avut în vedere faptul că la data inspecției fiscale reclamantul avea de recuperat TVA în valoare de lei, sumă care o acoperă integral pe cea pe care a dedus-o în mod nejustificat și pe care ar trebui să o plătească bugetul de stat,

condiție în care instanța a considerat că pârâta trebuie să admită integral contestația împotriva Deciziei de impunere din .2008.

Hotărârea primei instanțe a fost atacată cu recurs de pârâta DGFP Harghita care a solicitat modificarea, în sensul respingerii acțiunii, motivând că în activitatea de inspecție fiscală din cadrul DGFP Harghita a întocmit Raportul de inspecție fiscală / .2008 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestată / .2008 și / .2008, perioada verificată fiind .2004- .2008.

Recurenta a susținut că în perioada verificată contribuabilul a înregistrat în jurnalul de cumpărături combustibil pe baza bonurilor fiscale în sumă de lei, necompletate legal, în sensul că nu s-a înscris denumirea cumpărătorului, numărul de înmatriculare al autovehiculului, astfel că nu se justifică că deducerea TVA-ului aferent de lei.

S-a mai învederat că s-a dedus TVA aferent convorbirilor telefonice, energie electrică, cablu TV, internet în valoare totală de lei, facturile fiind înregistrate în nume propriu, nu pe numele activității independente și că s-au efectuat aprovizionări de bunuri și servicii facturate pe numele titularului activității independente și nu pentru activitatea independentă cu toate datele de identificare a acesteia, deci au fost folosite pentru uzul personal. S-au invocat prevederile art.145 alin.3 din Legea 571/2003, modificată, art.145 alin.2 din același act normativ și Normele de aplicare a Legii 571/2003 republicată.

Cu privire la impozitul pe venit, recurenta a subliniat că nu s-a efectuat corect calculul cheltuielilor cu mărfurile, respectiv s-au dedus în fiecare an financiar și cheltuielile aferente stocului de marfă nevândut, astfel că, organele de inspecție fiscală au recalculat veniturile din activitatea de comerț și cheltuielile cu mărfurile aferente, susținând că s-au încălcat regulile de stabilire a venitului net anual din achizițiile independente determinate pe baza contabilității în partidă simplă - art.48 din Legea 571/2003 republicată.

S-a subliniat că din documentele atlate la dosarul cauzei rezultă că evidențele și documentele contabile nu îndeplinesc condițiile cerute de reglementările legale în vigoare privind evidența contabilă, fapt recunoscut și de contribuabil prin contestație.

Reclamantul intimat a formulat întâmpinare solicitând respingerea recursului pârâtei, invocând conținutul expertizei contabile efectuate în cauză, susținând deductibilitatea fiscală a bonurilor de benzină care sunt ștampilate pe verso și au specificat numărul autovehiculului iar în ceea ce privește impozitul pe venit, stocul de marfă a fost stabilit prin raportul de expertiză pe baza documentelor justificative.

Intimatul a mai învederat că în mod corect s-a scăzut din suma pe care o avea de recuperat de la stat, cea stabilită ca nedeductibilă fiscal.

Analizând hotărârea atacată prin prisma motivelor invocate și ținând cont și de incidența prevederilor art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, instanța constată că recursul pârâtei este fondat. Întrucât doar pârâta a exercitat calea de atac, sunt supuse analizei instanței de control judiciar aspectele legate de deductibilitatea bonurilor fiscale de benzină și achiziția de bunuri, de contabilizarea stocului de marfă și valoarea impozitului pe venit, acceptarea la deducere a TVA aferent documentelor analizate, fiind vorba despre cele trei facturi fiscale menționate.

Instanța de fond s-a bazat în cea mai mare parte pe concluziile din raportul de expertiză contabilă efectuat în cauză, acceptând argumentele și explicațiile expertului.

În ceea ce privește suma de lei, TVA aferent cheltuielilor cu combustibilul și accesorii aferente, deși recurenta susține faptul că bonurile fiscale nu au fost completate conform pct.51(2) și 4682) din Normele de aplicare a Legii 571/2003, neavând pe ele înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului, în dosarul cauzei, filele 4-18 s-au depus situațiile consumului de motorină pentru perioada de referință și bonurile fiscale pe care este menționat cumpărător și numărul de înmatriculare al autovehiculului.

Dacă la data controlului fiscal bonurile nu erau complet și corect întocmite, inspectorii fiscali trebuiau să facă mențiunea corespunzătoare pe respectivele bonuri. În lipsa unor asemenea mențiuni, față de actele aflate la dosar, nu se justifică că imputarea sumei de lei TVA aferent acestor bonuri fiscale și accesorii aferente.

În ceea ce privește suma de lei TVA aferentă achizițiilor de bunuri pentru cele trei facturi care s-a constatat chiar și de către expert că nu îndeplinesc toate condițiile de formalitate

pentru ca TVA aferent să fie deductibil fiscal, instanța a făcut p greșită aplicare a legii, deoarece invocarea bunei credințe a contribuabilului și lipsa scopului de evaziune fiscală, nu suplinesc nerespectarea prevederilor legale.

Înalta Curte de Casație și Justiție s-a pronunțat în soluționarea unui recurs în interesul legii, prin Decizia , 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 ceea ce privește stabilirea stocului inițial de marfă, cu ocazia controlului fiscal s-a constatat că nu s-a efectuat corect calculul cheltuielilor cu mărfurile, respectiv s-a depus în fiecare an financiar și cheltuielile aferente stocului de marfă vândută. Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea veniturilor din activitatea de comerț și cheltuielile cu mărfurile aferente stocului, constatându-se o diferență de impozit pe venit suplimentar pentru ani 2004-2007, de lei.

În expertiză s-a constatat că s-a ținut eronat Registrul privind încasări și plăți, prin includerea în baza de impozitare a TVA pentru anii 200-2007, înregistrarea greșită în 2001 la venituri din transport a vânzărilor de marfă în valoare totală de lei, omiterea trecerii în anul 2003 a veniturilor realizate din vânzarea mărfurilor în valoare totală de lei și în Registrul fiscal de încasări și plăți, includerea stocului de marfă rămasă la sfârșitul fiecărui an la cheltuielile deductibile fiscal, de altfel aceasta fiind explicația pentru diferențele de impozit pe venit constatate de expert în minus față de Raportul de inspecție fiscală. Expertul a procedat însă la stabilirea stocului inițial de la data de .2004, începutul perioadei verificate, recontabilizând întreaga activitate comercială de la data de .2000, data începerii activității.

S-a omis însă faptul că organele de inspecție fiscală s-au raportat la documentele puse la dispoziție de contribuabil care răspunde pentru legalitatea și realitatea documentelor iar expertul trebuie să efectueze o lucrare de specialitate în baza actelor contabile, a documentelor prezentate de contribuabil nu să

recontabilizeze întreaga activitate comercială a contribuabilului de la data începerii activității independente.

Nu se poate contesta 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 ceea ce privește compararea între suma pe care reclamantul o datora față de bugetul stabilit și cea pe care reclamantul o avea de recuperat cu titlu de TVA la data inspecției fiscale, instanța de fond și-a depășit competențele și cadrul procesual dedus judecății, deoarece compensarea este reglementată ca o procedură specială în Codul de procedură fiscală iar instanța era sesizată cu verificarea legalității actelor administrativ fiscale întocmite cu ocazia controlului fiscal.

Pentru considerentele arătate, văzând și prevederile art.312 alin.2 Cod procedură civilă instanța va admite recursul DGFP Harghita și va modifica în parte sentința atacată, în sensul că va admite în parte acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamant, va anula în parte Decizia din 2009 admitând contestația doar cu privire la suma de lei TVA aferent cheltuielilor cu combustibilul și accesoriile aferente. Pentru celelalte obligații fiscale, contestația va fi respinsă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE**

Admite recursul formulat de pârâta **DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE HARGHITA**, cu sediul în Miercurea Ciuc, str. Revoluției din Decembrie nr. 20, jud. Harghita, împotriva Sentinței nr. / .2011 pronunțată de Tribunalul Harghita, în dosar nr. / /2009.

Modifică în parte sentința atacată în sensul că admite în parte acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamantul cu sediul în , jud.Harghita și anulează în parte Decizia nr. din

2009 emisă de pârâtă în soluționarea contestației împotriva Deciziei de Impunere nr. / .2008 și / .2008, admitând contestația doar cu privire la suma de lei TVA aferent cheltuielilor cu combustibilul și accesoriile aferente.

Respinge contestația pentru celelalte obligații fiscale.

IREVOCABILĂ.

Pronunțată în ședința publică din 2012.

**Președinte,**

**Judecător,**

**Judecător,**

**Grefier,**

Red.  
Tehnored. /2 ex  
Data concept. .2012  
Data tehnored. .2012  
Jud.fond,