

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL PITEȘTI  
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DOSAR NR. ....

DECIZIE NR. .../R-cont

Ședința publică din 2010.

Curtea compusă din:

Președinte : ..... - judecător

Judecător : ..... - președinte secție

Judecător : ..... - judecător

Grefier : .....

S-a luat în examinare, pentru pronunțare, recursul declarat de creditoarea **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI VÂLCEA în nume propriu și în numele ADMINISTRAȚIEI FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI RM. VÂLCEA**, ambele cu sediul în Rm Vâlcea, str. General Magheru nr. 17, județul Vâlcea împotriva sentinței nr. .... 2010, în contradictoriu cu intimata - reclamantă **SC ..... SRL** - cu sediul în ..... str. .... nr. ...., Județul Vâlcea.

La apelul nominal, făcut în ședință publică, au lipsit părțile.

Procedura, legal îndeplinită.

Recursul este scutit de plata taxei de timbru.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință, după care învederează instanței că s-au depus la dosar, prin biroul registratură, la data de ..... concluzii scrise (fax) din partea intimății - reclamante.

Curtea constată că dezbaterile în fond asupra cauzei, au avut loc în ședința publică din ....., când cererile părților au fost consemnate în încheierea de ședință din acea dată, încheiere ce face parte integrantă din prezenta decizie.

CURTEA

Asupra recursului de față, constată :

Prin cererea înregistrată la Tribunalul Vâlcea la data de ....., reclamanta SC G&R SRL a chemat în judecată pe pârâtele AFP Rm.Vâlcea și DGFP Vâlcea, solicitând instanței să anuleze decizia nr.88/04.11.2008 emisă de AFP și decizia nr. .... și Raportul de inspecție fiscală nr. .... emise de către AFP Rm.Vâlcea, dispunând, totodată, și suspendarea executării acestor acte în temeiul art.15 din Legea nr.554/2004, rap.la art.205 și urm.Cod procedură fiscală.

În motivarea cererii reclamanta a arătat că din actele emise de AFP Rm.Vâlcea i-a fost stabilită în sarcină plata unor obligații fiscale suplimentare de lei, către bugetul consolidat al statului, cu titlu de TVA și impozit pe profit, ambele cu accesorii fiscale.

Măsura organelor fiscale este nelegală și abuzivă, raportul de inspecție fiscală și decizia nr. .... fiind întocmite cu încălcarea dispozițiilor Deciziei DGFP Vâlcea nr. .... Astfel, AFP Rm.Vâlcea nu s-a preocupat de reconstituirea traseului real al celor ..... facturi fiscale ce au făcut obiectul verificării, nu a ținut cont de

condițiile de validitate a acestora și nu au răsturnat prezumția de nevinovăție a reclamantei.

Facturile respective au fost achiziționate de la distribuitori autorizați de Ministerul Economiei și Finanțelor și au cuprins toate elementele prevăzute de lege la momentul emiterii lor pentru identificarea părților raportului economic, a bunurilor, a prețului, a persoanelor delegate pentru transport, etc.. Realitatea operațiunilor a fost dovedită cu documentele primare, care atestă utilizarea bunurilor achiziționate în procesul de producție al reclamantei.

Prin sentința nr. 2005/10000 Tribunalul Vâlcea – Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal – a admis acțiunea reclamantei și a anulat actele administrativ fiscale contestate, reținând următoarele:

Prin raportul de inspecție fiscală nr. 2005/10000 emis de pârâtă, s-a stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale suplimentare de plată în sumă de 10000 lei, reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii, aferente perioadei 2005.

S-a reținut că reclamanta nu poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor cu materii prime, materiale și piese de schimb auto și a TVA aferentă, înscrisă într-un număr de 10000 facturi fiscale întocmite de operatori economici, în condițiile în care, urmare a verificării în baza de date a MEF, precum și a verificărilor încrucișate a operatorilor respectivi, a rezultat că aceștia nu există, iar documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunilor. În baza raportului s-a emis decizia de impunere nr. 2005/10000. Împotriva acestor acte fiscale a formulat contestație reclamanta respinsă prin decizia nr. 2005/10000 cu aceeași motivare ca în raportul de control.

Potrivit expertizei contabile efectuate în cauză reclamanta s-a aprovizionat cu mărfuri, conform facturilor, pe care o parte le-a folosit în procesul de producție ca materii prime și piese de schimb, iar o altă parte le-a revândut la diverși agenți economici.

Pentru toate aprovizionările, reclamanta a întocmit note de intrare recepție, pentru consumuri a întocmit bonuri de consum iar pentru livrări a emis facturi fiscale, toate operațiunile economice fiind înregistrate în contabilitate pe baza notelor contabile.

Toate facturile în cauză au completate informațiile în ceea ce privește denumirea furnizorului, adresa ( la unele incomplete ), codul de înregistrare fiscală, numărul de înmatriculare, semnătura și ștampila furnizorului.

Expertiza contabilă statuează că facturile respective îndeplinesc condițiile minime de a fi considerate documente justificative în raport de art. 6 alin.1 și 2 din Legea nr. 82/1991, precum și de punctul 2.4 Secțiunea II anexă la OMF nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene. Reclamanta a prezentat la control formularele prevăzute de HG nr. 831/1997. Facturile cuprind toate datele obligatorii indicate de art. 155 alin.5 Cod fiscal, lipsurile identificate de organul de control și imputate reclamantei nefiind obligatorii în sensul dispozițiilor de mai sus.

Referitor la dreptul de deducere a cheltuielilor materiale, aprecierea organului de control este vădit nelegală. Efectuarea cheltuielilor cu operațiunea economică se justifică prin documente de consum, iar nu de aprovizionare cum greșit a apreciat organul de control. Reclamanta, conform expertizei, a emis bon de consum pentru fiecare operațiune de consum de materiale, care s-au regăsit și în rapoartele de producție. Nu s-a reținut că bunurile de consum nu îndeplinesc condițiile de documente justificative. Prin actele fiscale contestate s-ar ajunge la o dublă impunere a reclamantei, întrucât aceasta nu numai că a dedus TVA, dar a și colectat TVA pentru livrările de

mărfuri și pentru livrările de produse. Faptul că persoane juridice indicate în facturi ca fiind furnizorii de mărfuri nu există în realitate nu este imputabil reclamantei în condițiile în care operațiunile economice s-au dovedit a fi reale; mărfurile cumpărate regăsindu-se în procesul de producție și în livrările efectuate de reclamantă.

Împotriva sentințe a formulat recurs pârâta D.G.F.P. Vâlcea, atât în nume propriu, cât și în numele pârâtei AFP Rm.Vâlcea, criticând sentința pentru nelegalitate și netemeinicie, astfel:

Prima instanță nu a analizat celelalte probe administrate în cauză și nu a dat eficiență obiecțiilor formulate de DGFP la raportul de expertiză contabilă întocmit în cauză. Facturile ce au făcut obiectul actelor administrativ fiscale nu au proveniență legală, documentele emise în numele societăților sunt false, societățile respective fiind de tip „fantomă”, astfel că operațiunile consemnate sunt fictive. În aceste condiții, organele fiscale nu au acceptat la deducere cheltuielile cu aprovizionarea de materii prime, materiale și piese de schimb în sumă de ..... lei (rol) și TVA aferentă acestora în sumă de ..... lei (rol), stabilind în sarcina intimătei-reclamante obligații bugetare suplimentare reprezentând impozit pe profit și majorări de întârziere, respectiv TVA și majorări de întârziere.

În privința impozitului pe profit stabilit suplimentar organele fiscale au avut în vedere dispoz.art.9 alin.7 lit.) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, aplicabile în perioada 27.06.2002 – 31.12.2003, preluate ulterior de art.21 alin.4 lit.f) Cod fiscal, potrivit căroră cheltuielile înregistrate în contabilitate fără document justificativ sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

În privința TVA organele fiscale au luat în considerare dispoz.art.24 alin.1 lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, precum și dispoz.art.145 alin.8 lit.a) Cod procedură fiscală, potrivit căroră TVA nu se poate deduce și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege la data efectuării operațiunii. În privința TVA organele fiscale au avut în vedere inclusiv principiul general al aplicării acestei taxe, potrivit căruia taxa se aplică la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării prin colectare și deducere. Furnizorii societății reclamante nu există, nu au desfășurat activitate și nu au depus declarații și deconturi de TVA la organele fiscale, iar în consecință, nu există dovadă că acesta au colectat TVA și și-au achitat obligația față de bugetul consolidat al statului pentru ca reclamanta să aibă dreptul să deducă TVA aferentă operațiunilor.

În ce privește întocmirea corectă a documentelor de aprovizionare recurenta a arătat că organele fiscale au avut în vedere dispozițiile art.7 din anexa B privind Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă la HG nr.831/1997, dispoz. art.6 din Legea contabilității nr.82/1991-R și Regulamentul de aplicare a acesteia privind înscrierea operațiunilor în contabilitate pe bază de documente justificative și elementele principale ale unor astfel de documente justificative.

Prin Legea nr.342/2002 privind TVA, s-a introdus obligația prezentării de documente justificative cu specificarea mențiunilor sau informațiilor pe care trebuie să le cuprinsă, iar Codul fiscal a reglementat ulterior, cu caracter unitar, obligativitatea prezentării de documente justificative în susținerea operațiunilor efectuate de contribuabili, precum și mențiunile sau informațiile ce trebuie să rezulte din acestea. De asemenea, art.74 alin.1 din Legea nr.31/1990/R, arată că în orice factură sau alte documente întrebuițate în comerț emanând de la o societate comercială, trebuie să fie

înscrise denumire, formă juridică, sediu social, număr în registrul comerțului și cod unic de înregistrare, elemente care nu au putut conduce în speță la identificarea nici unui dintre furnizorii înscrși pe cele facturi în cauză.

Facturile de aprovizionare din speță nu prezintă toate datele cerute de formular privind date complete referitoare la sediul furnizorului, capital social, date de identificare ale persoanei care efectuează livrarea, etc.. În stabilirea realității acestei aprovizionări organele fiscale au efectuat verificări care au concluzionat inexistența societăților partenere ale reclamantei în baza de date a MEF sau a Registrului comerțului.

Recurenta a invocat și dispozițiile Deciziei nr.V/15.01.2007 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiile Unite în recurs în interesul legii, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, în legătură cu interpretarea legii privitoare la deducerea TVA. Nu poate fi reținută buna-credință a intimatei-reclamante, câtă vreme bunurile ce se pretinde că au intrat în patrimoniul ei nu au avut documente justificate legal întocmite.

În final, recurenta a invocat excepția lipsei calității procesuale pasive a AFP Rm.Vâlcea, întrucât toate cele trei acte administrativ fiscale contestate în cauză au fost emise de către DGFP Vâlcea.

Examinând recursul prin prisma motivelor invocate, în raport de dispoz.art.304 pct.9 și art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, Curtea constată că recursul este fondat.

Într-adevăr, recurenta pârâtă AFP Rm. Vâlcea nu a emis niciunul din actele contestate în speță și, deci, nu are calitatea procesuală pasivă.

Actele au fost emise exclusiv de recurenta pârâtă DGFP Vâlcea.

Curtea reține că inspecția fiscală a vizat perioada 01.01.2002 - 31.08.2006 pentru impozitul pe profit, respectiv perioada 1.02.2002 – 31.12.2005 pentru TVA.

În privința impozitului pe profit, legislația aplicabilă perioadei controlate a constituit-o OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și HG nr. 44/2004 privind Normele met. de aplicare a codului fiscal. În privința TVA, legislația aplicabilă a constituit-o Legea nr. 345/2002 privind TVA, HG nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 și Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Cele 15 facturi fiscale din perioada în discuție, în temeiul cărora reclamanta și-a diminuat baza impozabilă, nu au avut completate în cuprinsul lor toate mențiunile obligatorii pentru a fi considerate documente justificative. Astfel, nu s-au înscris sediul complet al furnizorului, capitalul social, datele de identificare ale persoanei care a efectuat livrarea. Au fost înscrise mijloace de transport cu numere de înmatriculare inexistente din punct de vedere legal. Furnizorii emitenți ai unei părți din facturi nu au fost regăsiți în baza de date a organelor fiscale referitoare la atribuirea codului fiscal sau și-au atribuit elemente de identificare în Registrul Comerțului care aparțineau altor comercianți ori nu se regăsesc înregistrați la Registrul Comerțului. Unele facturi nu au fost achitate de către reclamantă, iar altele au fost achitate cu mai multe chitanțe fiecare în valoare de cel mult lei vechi și emise în zile succesive, din depunerile anume făcute de unul dintre asociații reclamantei. Bunurile din șapte din cele facturi nu au fost regăsite înregistrate în evidența contabilă a reclamantei, așa cum și expertul cauzei a constatat.

Toate aceste elemente nu pot certifica realitatea și legalitatea operațiunilor comerciale la care se referă pentru a justifica diminuarea bazei impozabile. Nu se poate considera că reclamanta nu are culpă și că nu putea cunoaște starea cocontractanților săi.

Culpa reclamantei constă în înscrierea în contabilitate a unor documente incomplete, care nu pot avea calitatea de „document justificativ”.

Realitatea operațiilor este element esențial pentru deductibilitatea cheltuielilor. Ori aspectele sus prezentate arată astfel de operațiuni nu au fost desfășurate în realitate, de vreme ce furnizorii nu au putut fi identificați din punct de vedere legal.

Pentru a beneficia de deducerea cheltuielilor, operațiunile trebuie să existe și din punct de vedere legal, deci inclusiv fiscal, nefiind suficientă existența materială a acestora, dar în afara legii fiscale. Nu au relevanță aprecierile personale ale expertului contabil referitoare la importanța înscrierii tuturor mențiunilor în așa zisele documente justificative, aprecierea respectivă fiind atributul instanței de judecată.

Ca atare, Curtea constată că organele fiscale au aplicat în mod corect normele legale invocate în actele de control și expuse în recurs.

În ce privește TVA, în condițiile de mai sus și având în vedere Decizia nr.V/15.01.2007 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite în recurs în interesul legii, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, este evident că nu se poate deduce. Curtea constată că și în legătură cu acest aspect organele fiscale au aplicat corect legea.

Pentru cele expuse, văzând disp.art.312 alin.1-3 Cod procedură civilă, Curtea va admite recursul și va modifica sentința în sensul respingerii acțiunii reclamantei.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
D E C I D E**

Admite recursul declarat de creditoarea **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE A JUDEȚULUI VÂLCEA**, în nume propriu și în numele **ADMINISTRAȚIEI FINANȚELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI RM. VÂLCEA**, ambele cu sediul în Rm Vâlcea, str. General Magheru nr. 17, județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. 2010, pronunțată de Tribunalul Vâlcea – Secția comercială și contencios administrativ fiscal, în dosar nr. în contradictoriu cu intimata - reclamantă **SC SRL** - cu sediul în I. str. , Județul Vâlcea.

Modifică sentința de mai sus în sensul că respinge acțiunea reclamantei.  
Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică astăzi, la Curtea de Apel Pitești  
– Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal.

Președinte,

Judecător,

Judecător,

Grefier,