

Dosar nr.

- anulare act -

ROMANIA  
TRIBUNALUL SUCEAVA  
SECTIA COMERCIALA SI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV  
SI FISCAL

SENTINȚA Nr. 805 h/d

SEDINTA PUBLICA din 20 aprilie 2007

PREȘEDINTE  
GREFIER

Pe rol pronunțarea asupra cererii având ca obiect -anulare act- formulată de reclamanta SC SRL cu sediul în Suceava, str. pârâtă fiind DGFP SUCEAVA.

Dezbaterile au fost consemnate în încheierea de ședință din data de 13 aprilie 2007, încheiere ce face parte integrantă din prezenta sentință și când, instanța, la cererea reprezentantului reclamantei de amânarea pronunțării în vederea depunerii de concluzii scrise, a amânat pronunțarea pentru data de astăzi 20 aprilie 2007.

După deliberare,

TRIBUNALUL

Asupra cererii de față constată:

Prin contestația înregistrată pe rolul Tribunalului Suceava sub nr. , contestatoarea SC SA Suceava a solicitat, în contradictoriu cu Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava, anularea deciziei de impunere nr. misă de ANAF Suceava, decizie emisă în baza raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 08.11.2005 de către inspectorii din cadrul DGFP - ACF Suceava.

În motivarea cererii, contestatoarea a arătat că, prin decizia de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 08.11.2005 i s-au stabilit următoarele obligații fiscale: TVA în valoare de ... lei; dobânzi TVA în valoare de ... lei; penalități de întârziere la plata TVA în sumă de ... lei; impozit pe profit în valoare de ... lei; dobânzi aferente impozitului pe profit în valoare de ... lei, obligații pe care le contestă pentru următoarele motive:

A. Cu privire la deducerea TVA -ului înscris pe facturile emise de  
i anume: ff seria

Primele 3 facturi menționate cuprind masa lemnoasă pe picior facturată în baza contractului de către S.C. S.R.L. Suceava și cea de a patra reprezintă penalități de neexploatare.

Între S.C. S.A. și S.C. S.R.L. (societatea care a încheiat contractul cu Direcția Silvică Suceava) a existat un contract de asociere în participațiune care dădea dreptul S.C. S.A. să acționeze în numele S.C. S.R.L. și să utilizeze ștampila pentru exploatarea masei lemnoase care face obiectul contractului. Conform contractului de asociere în participațiune (contractul nr. S.C. S.A. se obliga să exploateze masă lemnoasă, să achite facturile emise de S.R.L. și să achite suma de lei pentru fiecare m.c. exploatat de către S.C. SRL Suceava. Acest contract a fost adus la cunoștința care l-a înregistrat sub nr. , care drept urmare a expediat prin poștă 3 dintre facturi direct către S.C. , iar pe cea de-a patra au trimis-o la chemarea lor prin delegatul S.C. S.A., deoarece au înțeles că S.C. reprezintă pe S.C. S.R.L. Pe facturi apare la rubrica cumpărător în plus mențiunea „pentru ”. S.C. S.A. a achitat contravaloarea acestor facturi, inclusiv TVA-ul înscris pe ele și a dedus TVA-ul în baza facturilor amintite.

Controlul ANAF la S.C. (actuala S.C. S.R.L.) a constatat că doar S.C. a dedus TVA-ul aferent celor 4 facturi, nu și S.C. , deci TVA-ul nu a fost dedus de 2 ori și astfel statul nu a fost prejudiciat. În timpul controlului la S.C. S.C. s-a oferit să înregistreze facturile în contabilitatea proprie și să refactureze către S.C. S.A., dar inspectorii financiari nu au fost de acord și mai mult au ridicat cele 4 facturi plus încă o factură seria SV nr. emisă de S.C.

S.R.L. către S.C. (ce reprezintă adaosul de preț). Facturile au fost ridicate la data de 24.10.2005 pentru 30 zile, dar nu au fost înapoiate nici în ziua de azi.

Dacă s-ar considera că S.C. a procedat incorect și s-ar reface operațiunile (S.C. înregistrează facturile și refacturează către S.C. S.A.) s-ar ajunge la următoarea situație:

- colectează TVA de la S.C. S.R.L. (care-l colectează de S.C. S.A.) și-l plătește la stat
- S.C. S.R.L. primește facturile și refacturează aceeași cantitate la același preț (pentru că adaosul de preț a fost facturat separat), deci TVA de plată zero
- S.C. S.A. deduce TVA-ul de pe cele 4 facturi

În fapt, acest lucru s-a și întâmplat, doar că S.C. S.A. a dedus TVA de pe facturile de la \_\_\_\_\_, deci statul nu a fost prejudiciat.

În procesul verbal de control ANAF s-a invocat că S.C. SRL nu avea cunoștință de existența facturilor emise de \_\_\_\_\_ și nu le-a înregistrat, dar nu s-a menționat că în decembrie 2004 S.C.

SRL a emis către S.C. \_\_\_\_\_ S.A. ff seria \_\_\_\_\_

nr. \_\_\_\_\_ care reprezenta diferențele de preț stabilite în contractul de asociere în participațiune pentru toată cantitatea de masă lemnoasă exploataată, inclusiv cea din facturile sus amintite.

În timpul controlului, reclamanta a realizat un punctaj privind masa lemnoasă exploataată, conform contractului de asociere în participațiune, cu domnul \_\_\_\_\_, reprezentantul S.C. \_\_\_\_\_, și a ajuns cu acesta la următoarele concluzii: dl. \_\_\_\_\_ a văzut că ultimul contract încheiat cu \_\_\_\_\_ reprezenta niște suprapuneri din doborâturi, provenind din aceleași parcele și deci automat trebuiau luate de contractantul inițial, adică S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. În cazul în care contractantul inițial nu contractează aceste doborâturi, atunci nu mai poate termina exploatarea inițială (deoarece buștenii cad unii peste alții și nu pot fi fasonați separat). Mai mult decât atât, contractul încheiat cu \_\_\_\_\_ (contract nr. \_\_\_\_\_)

\_\_\_\_\_ ) de către S.C. \_\_\_\_\_ S.R.L. cu privire la aceste doborâturi a fost considerat legal în Decizia de soluționare a Contestației. În timpul controlului dl. \_\_\_\_\_ a recunoscut acest contract și a cerut facturile originale pentru a le înregistra și a le refactura apoi cu aceleași sume către S.C. \_\_\_\_\_ S.A. În mod surprinzător inspectorii nu au fost de acord și mai mult decât atât au ridicat facturile.

În concluzie, în ceea ce privește plata TVA-ului, se poate constata că TVA-ul plătit de S.C. \_\_\_\_\_ S.A. pentru aceste 4 facturi a fost încasat de \_\_\_\_\_ care la rândul său l-a plătit la stat. Dacă se considera că S.C. \_\_\_\_\_ nu putea să-și deducă TVA-ul de pe acele facturi, atunci nici statul nu avea dreptul să-l încaseze. În motivele de fapt prezentate în Decizia de impunere se vorbește de altfel doar despre jumătate de caz, despre o situație scoasă din context.

B. Referitor la constatările inspectorilor fiscali cu privire la impozitul pe profit, acești au considerat că nu sunt cheltuieli deductibile cheltuielile de exploatare a masei lemnoase care a fost prelucrată de SC \_\_\_\_\_ SA vândută apoi clienților, deoarece nu au la bază un document justificativ conform legii. Dar chiar în același proces verbal se menționează, în cap. III – Constatări paragraf 4 pg. 3 că „în fapt, masa lemnoasă care face obiectul acestor facturi are ca documente justificative de circulație foi de însoțire și avize de expediție în care se menționează clar, ca furnizor SC \_\_\_\_\_

SRL Frasin, iar ca beneficiar SC \_\_\_\_\_ SA Suceava”. Rezultă că, SC \_\_\_\_\_ SA a avut pentru masa lemnoasă prevăzută în cele patru

-4-

facturi documente justificative de circulație, foi de însoțire și avize de expediție, care se încadrează în definiția dată de art. 2.3 din O.M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, emis în baza Legii contabilității nr. 82/1991.

Referitor la suma de lei, înregistrată în cont 628 aferentă ff seria SV nr. din , reprezentând penalități de neexploatare la termen, emisă de pe numele SC

SRL, aceste cheltuieli au fost înregistrate în evidențele sale întrucât, conform contractului de asociere în participațiune, exploatarea masei lemnoase cădea în sarcina SC SA și plata acestor penalități către OS a fost efectuată tot de către această societate.

A mai arătat reclamanta că, penalitățile de neexploatare prevăzute în ff seria SV din nu se încadrează în cheltuielile nedeductibile prevăzute de art. 21 alin. 4 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal ci reprezintă majorări de întârziere datorate ca urmare a clauzelor prevăzute în contractele comerciale, deci nu se încadrează în dispozițiile de mai sus.

În drept, reclamanta și-a întemeiat cererea pe dispozițiile art. 1 alin. I din Legea nr. 554/2004.

În susținerea cererii, reclamanta a depus copii după următoarele acte: proces verbal încheiat la data de 08.11.2005 de inspectorii fiscali ( ), proces verbal de ridicare de înscrisuri ( ), notă explicativă dată de administratorul reclamantei ( ), contestație la decizia de impunere ( ), decizia nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice ( ), facturi fiscale ( ), contractul de asociere în participațiune nr. ( ), note de predare – restituire și avize de însoțire a mărfii ( )

Pârâta a formulat întâmpinare și a solicitat a fi respinsă contestația ca inadmisibilă întrucât reclamanta nu a parcurs procedura reclamației administrative prevăzută de art. 7 din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ.

Prin încheierea de ședință din 16.11.2006 a fost respinsă excepția inadmisibilității formulării contestației.

Pârâta a formulat precizări la întâmpinare și a solicitat a fi respinsă contestația ca nefondată arătând în esență că reclamanta a înregistrat în mod eronat în contabilitate facturile fiscale emise de către pe numele SC SRL Frasin, așa încât aceste facturi nu pot constitui acte justificative nici pentru deducerea TVA și nici pentru deducerea cheltuielilor efectuate cu masa lemnoasă ori cu plata către a sumei de lei reprezentând penalități de neexploatare la termen a masei lemnoase.

În cauză, a fost administrată proba cu o expertiză contabilă ( )

Analizând actele și lucrările dosarului, instanța constată că contestația este întemeiată.

Astfel, așa cum rezultă din raportul de expertiză contabilă întocmit în cauză (raport de expertiză care poartă viza Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România – Filiala Suceava), urmare a licitațiilor organizate în anii 2003 și 2004, Direcția Silvică Suceava a încheiat cu SC SRL Frasin mai multe contracte pentru livrarea de masă lemnoasă pe picior (contractele \_\_\_\_\_ și \_\_\_\_\_

Pentru o parte din volumul de masă lemnoasă contractată cu SC \_\_\_\_\_ SRL Frasin a încheiat, la rândul său, un contract de asociere în participațiune cu SC \_\_\_\_\_ SA Suceava care urma să efectueze lucrările de exploatare și valorificare cu obligația plății directe a masei lemnoase facturată de \_\_\_\_\_ și a unui comision de \_\_\_\_\_ lei vechi/mc societății \_\_\_\_\_, pentru acoperirea cheltuielilor efectuate de aceasta cu contractarea.

În derularea acestor contracte, \_\_\_\_\_ a emis facturi către SC \_\_\_\_\_ SRL Frasin, în care se menționa: metri cubi de masă lemnoasă pe picior, preț unitar, valoarea și TVA aferent. Pe baza acestor facturi, SC \_\_\_\_\_ SRL Frasin a emis facturi către SC \_\_\_\_\_

SA Suceava, care conțineau aceleași date referitoare la cantitate, preț, valoare și TVA. Lemnul obținut din exploatare a fost transportat la depozitul SC \_\_\_\_\_ SA în baza foilor de însoțire, unde s-a făcut recepția.

La finele anului 2003, SC \_\_\_\_\_ SRL Frasin a cunoscut un proces de reorganizare când s-a schimbat și denumirea societății în SC \_\_\_\_\_ SRL. Ca urmare a acestei situații ultimele trei facturi emise de \_\_\_\_\_ pe numele SC \_\_\_\_\_ SRL au fost returnate. Pentru încasarea sumelor, \_\_\_\_\_ a trimis aceste facturi, prin poștă, la SC \_\_\_\_\_ SA Suceava care preluase parchetele prin procese verbale și a efectuat exploatarea masei lemnoase. SC \_\_\_\_\_ SA Suceava nu a putut refuza plata facturilor întrucât a efectuat tăierile de arbori și și-a însușit lemnul rezultat. În consecință, pentru justificarea plății și a lemnului intrat în gestiune, în lipsa altui document, contestatoarea a înregistrat aceste facturi în evidențele sale.

Chiar din procesul verbal de inspecție fiscală și din decizia nr. \_\_\_\_\_ emisă de intimată rezultă că aceste facturi fiscale nu au fost înregistrate în evidențele contabile ale SC \_\_\_\_\_ SRL Frasin ori ale noii societăți formate după restructurare iar aceasta nu a dedus TVA în baza acestor facturi.

Intimata a considerat că aceste facturi fiscale nu puteau fi înregistrate în evidența contabilă a contestatoarei întrucât acestea nu conțin date corecte dintre cele prevăzute de art. 155 alin. 8 din Codul fiscal, respectiv cele

prevăzute de litera d. al textului legal „numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii”.

Este adevărat că, pe facturile fiscale seria \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_, seria \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_ și seria \_\_\_\_\_

emise de \_\_\_\_\_ este trecută ca beneficiar SC \_\_\_\_\_ SRL Frasin dar, în realitate, din toate celelalte acte de însoțire a mărfii rezultă că masa lemnoasă a fost exploatată și însușită de către SC \_\_\_\_\_ SA Suceava iar contravaloarea facturilor a fost achitată tot de către aceasta. Rezultă că adevăratul beneficiar a fost contestatoarea. Rezultă că, în mod corect, SC \_\_\_\_\_ SA Suceava a înregistrat în evidențele contabile facturile fiscale arătate.

Față de cele arătate, instanța constată că, în mod corect și-a exercitat contestatoarea dreptul la deducerea TVA plătit către \_\_\_\_\_ în baza celor trei facturi arătate mai sus.

De altfel, prin înregistrarea facturilor direct în evidențele contabile ale SC \_\_\_\_\_ SA Suceava statul nu a suferit nici un fel de prejudiciu. Astfel, taxa pe valoare adăugată înscrisă pe facturile seria \_\_\_\_\_

emise de \_\_\_\_\_ pe numele SC \_\_\_\_\_ SRL Frasin a fost colectată de \_\_\_\_\_ și înscrisă în decontul de taxă pe valoare adăugată care instituie obligația de plată către bugetul de stat.

Urmând mecanismul de deducere corect (așa cum susține intimata), societatea \_\_\_\_\_ care figurează ca beneficiar al facturilor trebuia să deducă taxa înscrisă pe facturile emise de \_\_\_\_\_ și, la rândul ei, să factureze societății \_\_\_\_\_ și să colecteze această taxă iar aceasta din urmă să deducă taxa pe valoare adăugată înscrisă pe facturile emise de societatea Gemacu Grup.

În fapt, \_\_\_\_\_ a colectat TVA, a achitat-o bugetului de stat, SC \_\_\_\_\_ Frasin nu a înregistrat de loc aceste facturi deci nu a dedus TVA aferentă, în schimb, SC \_\_\_\_\_ SA Suceava a dedus această taxă înregistrând direct facturile emise de \_\_\_\_\_

Pe de altă parte, prin obligarea contestatoarei la plata TVA în sumă de \_\_\_\_\_ lei s-ar ajunge la plata acestei sume la bugetul de stat de două ori, respectiv o dată de către \_\_\_\_\_ care a colectat TVA de la SC \_\_\_\_\_

SA Suceava și a doua oară de către contestatoare prin refuzarea de către organele fiscale a dreptului de deducere a TVA aferent facturilor în cauză.

Cât privește impozitul pe profit suplimentar în sumă de \_\_\_\_\_ lei rezultată din excluderea de la cheltuielile deductibile a celor rezultate din plata facturilor seria \_\_\_\_\_

- 7 -

reprezentând contravaloarea masei lemnoase exploatare și achiziționate, și a facturii seria \_\_\_\_\_, reprezentând penalități de 0,1% de neexploatare în termen pentru partizile 564, 220, 221, 247, instanța constată nici acesta nu este datorat de către contestatoare.

Astfel, așa cum am arătat și mai sus, aceste facturi au fost emise de către \_\_\_\_\_ pentru masa lemnoasă exploatată de către contestatoare în baza contractului de asociere în participațiune încheiat cu SC SRL Frasin.

Masa lemnoasă care face obiectul acestor facturi a fost exploatată de SC \_\_\_\_\_ SA Suceava și expediată spre prelucrare în baza avizelor de expediție și a foilor de însoțire, fiind înregistrate în gestiune și întocmite documentele de intrare recepție și bonuri de predare. Masa lemnoasă a fost prelucrată de către contestatoare și vândută clienților și, deci, a înregistrat venituri pentru care este firesc să ai cheltuieli cu materiile prime care au stat la baza obținerii veniturilor și care sunt deductibile, potrivit art. 21 din Legea nr. 571/2003 – Codul fiscal.

De asemenea, cheltuiala prevăzută de factura seria \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_ reprezintă penalități de 0,1% de neexploatare în termen pentru partizile 564, 220, 221, 247 prevăzute în contractele încheiate.

Potrivit art. 21 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

„b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere, și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autoritățile străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor, al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri.

Amenzile, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere, datorate ca urmare a clauzelor prevăzute în contractele comerciale, altele decât cele încheiate cu autoritățile, nu intră sub incidența prevederilor prezentei litere.”

Din textul normativ citat rezultă că sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu penalitățile de întârziere datorate societăților comerciale ca urmare a clauzelor prevăzute în contractele comerciale.

Penalitățile în sumă de \_\_\_\_\_ lei noi înscrise în factura fiscală seria \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_ sunt penalități de neexploatare aferente contractelor comerciale încheiate de părți având ca furnizor \_\_\_\_\_ și beneficiar SC \_\_\_\_\_

Penalitățile cuprinse în această factură sunt aferente contractelor comerciale și au fost achitate de SC \_\_\_\_\_ SA Suceava potrivit responsabilităților asumate prin contractul de asociere în participațiune.

Rezultă că și cheltuielile aferente facturii fiscale seria \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_ sunt deductibile potrivit dispozițiilor Codului fiscal.



De altfel, instanța apreciază, așa cum au apreciat și cei doi experți contabili care au întocmit raportul de expertiză, că măsura de obligare a contestatoarei la plata impozitului pe profit în sumă de \_\_\_\_\_ lei nu se justifică deoarece conduce la plata acestei sume la buget de două ori, respectiv: o dată de către \_\_\_\_\_, care, după încasarea facturii, a calculat și vărsat impozitul pe profit aferent veniturilor obținute din vânzarea masei lemnoase și a doua oară de către SC \_\_\_\_\_ SA Suceava prin refuzarea, de către organele fiscale, a dreptului de deducere a cheltuielilor făcute cu plata facturilor pentru masa lemnoasă exploatată care, în acest fel, au condus la majorarea nejustificată a profitului și impozitului pe profit aferent.

Fată de cele arătate, instanța va admite contestația și va anula decizia de impunere nr. \_\_\_\_\_ emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava.

În temeiul art. 274 din Codul de procedură civilă, intimata va fi obligată să plătească contestatoarei cheltuieli de judecată în sumă de \_\_\_\_\_ lei.

Pentru aceste motive,

**ÎN NUMELE LEGII  
HOTĂRĂȘTE**

Admite contestația formulată de reclamanta SC \_\_\_\_\_ SRL cu sediul în Suceava, str. \_\_\_\_\_, pârâtă fiind Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava.

Anulează decizia de impunere nr. \_\_\_\_\_ emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava.

Obligă intimata să plătească contestatoarei cheltuieli de judecată în sumă de \_\_\_\_\_ lei.

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

Pronunțată în ședință publică azi, 20.04.2007.

PREȘEDINTE,

GREFIER,

Redact.VN  
Dact.CA  
Ex.4/ 03.09.2007

