

**R O M Â N I A**  
**CURTEA DE APEL TÂRGU MUREȘ**  
**SECȚIA COMERCIALĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**  
Dosar nr.       ./ /2008

**Decizie nr. 1009/R**

Ședința publică din 27 octombrie 2009

Completul compus din:

Președinte

- Judecător

- Judecător

Grefier -

Pe rol pronunțarea asupra recursurilor promovate de S.C. **PRO ROMANIA S.R.L.** și de **M.E.F.-A.N.A.F.-D.G.F.P. MUREȘ**, împotriva sentinței civile nr. nr.     din 03 iunie 2009, pronunțată de Tribunalul Mureș în dosarul nr.     /     ,2008.

În lipsa părților.

Se constată că judecarea cauzei a avut loc în ședința publică din data de 20 octombrie 2009, desfășurarea dezbaterilor și concluziile părților au fost consemnate în încheierea de ședință din acea dată, care face parte integrantă din prezenta decizie, iar pronunțarea s-a amânat pentru ziua de astăzi, 27 octombrie 2009.r

**CURTEA,**

Prin sentința nr.     din 3 iunie 2009, Tribunalul Mureș a admis în parte acțiunea formulată de reclamanta SC" **PRO ROMANIA S.R.L.** împotriva pârâtei DGFP Mureș și a anulat în parte, decizia nr.     din 9 noiembrie 2005, respectiv pct.3, în sensul anulării obligațiilor fiscale ale contestatoarei.

Pentru a pronunța această sentință prima instanță a reținut că prin decizia de impunere nr. /19.07.2005, și prin RIF nr. /13.07.2005, AFP Mureș a stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale suplimentare de plată.

Prin decizia nr. din 9 noiembrie 2005 a DGFP Mureș s-a admis în parte contestației formulată de reclamantă împotriva deciziei de impunere nr. , din 19.07.2005 și a Raportului de inspecție fiscală nr. /13.07.2005.

Obligațiile fiscale au fost stabilite ca urmare a faptului că societate nu a respectat dispozițiile legale cu privire la calcularea impozitului pe profit, a celui pe veniturile realizate în România de persoane juridice nerezidente și a deducerii TVA-ului.

Prima instanță a reținut că prin contestație s-a criticat pct.3 din Decizia nr. /2005 a DGFP Mureș prin care s-a respins contestația depusă la DGFP Mureș pentru suma totală de lei.

Cu privire la impozitul pe profit provenit din excluderea cheltuielilor cu primele de asigurare din cheltuielile deductibile s-a reținut că potrivit art.4 alin.6 lit.j din OG nr.70/1994 modificată prin OUG nr.217/1999, sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile de asigurare care nu privesc activele corporale și necorporale ale contribuabilului, inclusiv asigurările de viață ale personalului angajat.

S-a reținut că aceleași prevederi se regăsesc și în modificările ulterioare ale OG nr.70/1994 precum și în art.21 alin.4 lit.n din Codul fiscal.

Instanța a reținut că reclamanta nu a prezentat documente justificative care să confirme efectuarea cheltuielilor în cauză în scopul desfășurării obiectului de activitate al acestuia, iar din documentele de plată nu rezultă care este obiectul asigurării pentru care s-au plătit primele respective.

Concluziile raportului de expertiză contabilă au fost înlăturate deoarece expertul nu a formulat un răspuns argumentat juridic pe această chestiune ci o simplă opinie nesusținut de vreo prevedere legală.

Mai mult, s-a apreciat că deși avea posibilitatea de a proba în fața instanței aspectele susținute, reclamanta nu a depus nici un înscris în acest sens.

În ce privește cheltuielile privind delegațiile externe, s-a reținut că suma de [redacted] lei nu a fost justificată cu documente.

S-a reținut că în ianuarie 2003 s-au înregistrat în contabilitate trei facturi externe din care a reieșit că au avut loc deplasări în SUA, Ucraina și Germania, fără să rezulte însă că aceste deplasări au fost făcute în interesul societății, în vederea încheierii vreunor contracte.

În ce privește deplasările în străinătate efectuate în anul 2001 societatea a procedat la reconstituirea documentelor justificative, susținând că nu mai deține documentele inițiale, însă actele prezentate nu erau numerotate, persoanele cărora le aparțineau pașapoartele nu puteau fi identificate, etc.

S-a reținut că actele prezentate organelor fiscale nu conțineau toate elementele fiscale încât să poată fi considerate documente justificative pentru cheltuielile de deplasare externă înregistrat în evidența contabilă din anul 2001.

Cu privire la ordinele de deplasare privind deplasarea unor angajați în Glasgow Anglia în perioada 01 – 06 iulie 2001 s-a arătat că acestea erau incomplete și că 11 dintre ele purtau ștampila firmei [redacted] KFT din Ungaria, iar 4 care priveau deplasarea în Anglia nu conțineau confirmarea sosirii și plecării persoanelor delegate.

Instanța a reținut că în raport de dispozițiile legale menționate în hotărâre, ordinele de deplasare reconstituite nu îndeplinesc condițiile pentru a justifica modul în care a fost efectuată în anul 2001 decontarea cheltuielilor.

În ce privește deductibilitatea fiscală a cheltuielilor privind cazarea în anul 2001 erau aplicabile prevederile art.4 alin.4 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, prevederi în raport de care s-a apreciat că reclamanta nu a prezentat documente justificative.

În ceea ce privește deplasările din anul 2003 s-a reținut că nu rezultă că acestea ar fi fost efectuate în interesul societății.

În ce privește impozitul pe veniturile nerezidenților s-a reținut că sunt aplicabile dispozițiile art.1 alin.1 din OG nr.83/1998 și ale art.113 din Codul fiscal care prevăd că nerezidenții care obțin venituri impozabile din România au obligația de a plăti impozit.

Întrucât reclamanta nu a prezentat la control certificatele de rezidență fiscală eliberate de organele fiscale din Ungaria care să ateste că firmele DEKRA ITS și PEDIKOM KFT cu care reclamanta a

derulat contracte de prestări servicii erau rezidente ale Ungariei, organele fiscale au procedat la stabilirea impozitului datorat pentru veniturile plătite acestor persoane juridice nerezidente.

S-a reținut că argumentul reclamantei că cele două firme își desfășoară activitatea exclusiv pe teritoriul Ungariei nu poate fi reținut, deoarece indiferent dacă nerezidenții își desfășoară activitatea exclusiv pe teritoriul țării de domiciliu, în situația în care veniturile sunt realizate de persoane juridice nerezidente din operațiuni efectuate cu persoane juridice române ele se impun impozitării potrivit art.1 alin.1 din OG nr.83/1998 și potrivit titlului V din Codul fiscal.

Concluziile expertului pe această temă au fost înlăturate deoarece nu erau argumentate cu nicio prevedere legală.

În ce privește cota zero de TVA s-a reținut că unitatea nu a prezentat dovezi în sensul existenței dreptului de deducere. În perioada 2001-2004 unitatea a facturat prestări de servicii către beneficiari cu sediul în străinătate, respectiv cu firma THUASNE din Franța și cu firma MEDISZINTECH KFT din Ungaria.

Deoarece natura prestării serviciilor se încadrează în categoriile de prestări de servicii pentru care se aplică cota zero de TVA potrivit prevederilor art.17 lit.B din OUG nr.17/2000, s-a reținut că nu se datorează TVA și în consecință a anulat obligațiile fiscale ale contestatoarei în sumă de lei reprezentând TVA și dobânzi și penalități aferente.

În ce privește deducerea nejustificată a TVA pentru suma totală de lei aferentă unor achiziții de combustibil s-a reținut că bonurile fiscale prezentate de reclamantă nu conțin toate elementele care să permită exercitarea dreptului de deducere a TVA înscris în acestea.

În ce privește achiziționarea de la SC" SRL a unor bunuri pentru care s-a aplicat scutirea de impozit pe profit s-a menționat că reclamanta a vândut aceste bunuri anterior expirării perioadei de menținere a lor în patrimoniul unității, perioadă prevăzută pentru a putea beneficia de scutirea de impozit pe profit.

În această situație, s-a constatat că societatea a pierdut dreptul de a aplica facilitatea prevăzută de Legea nr.133/1999.

S-a reținut că atâta vreme cât în contabilitate nu s-au efectuat corecturile recomandate de expert, instanța nu poate să recalculeze sumele datorate.

În ce privește deducerea TVA în sumă de lei prima instanță a reținut că documentele depuse pentru a justifica această deducere nu conțin toate datele necesare iar o parte dintre ele au fost emise pentru alt beneficiar decât reclamanta.

În ce privește TVA în sumă de lei s-a reținut că nu există documente justificative pentru deducerea TVA.

Împotriva acestei sentințe au formulat recurs, ambele părți.

Reclamanta a formulat recurs, solicitând admiterea acestuia, modificarea în parte a sentinței atacate și anularea actelor administrative.

În motivele de recurs s-a arătat că hotărârea instanței de fond este netemeinică și nelegală deoarece nu s-a ținut cont de dovezile depuse în probațiune.

S-a menționat că prima instanță în mod greșit a apreciat că în ce privește primele de asigurare din documentele existente în contabilitatea societății rezultă care este obiectul asigurării și în consecință faptul că efectuarea acestor cheltuieli s-a realizat în scopul desfășurării obiectului de activitate al societății.

În ce privește cheltuielile privind delegațiile externe s-a arătat că s-au reconstituit documentele lipsă și că justificarea delegațiilor efectuate în străinătate se face în baza ștampilelor aplicate de organele vamale pe pașapoarte.

S-a arătat că toate deplasările în străinătate s-au efectuat în interes de serviciu.

Cu privire la impozitul pe veniturile nerezidenților s-a arătat că cele două societăți cu care reclamanta are încheiate contracte de prestări servicii își desfășoară activitatea exclusiv pe teritoriul țării de domiciliu și realizează venituri doar pe teritoriul acesteia.

Cu privire la TVA deductibilă aferentă bonurilor de benzină s-a arătat că documentele eliberate de furnizorii de carburanții sunt agreate de către Ministerul Finanțelor Publice.

Cu privire la impozitul pe profit calculat pentru nerespectarea prevederilor Legii nr.133/1999 s-a arătat că matrițele ce au făcut obiectul contractelor de vânzare-cumpărare au fost înregistrate ca mijloace fixe și au fost vândute ulterior.

S-a arătat că societatea a înregistrat eronat aceste matrițe la categoria mijloace fixe și că dacă ar fi înregistrat matrițele în



mod corect la obiecte de inventar acestea și-ar fi produs efectele asupra cheltuielilor în momentul eliberării lor în consum.

S-a arătat că această eroare ar fi putut să fie remediată, stabilindu-se eventual o sancțiune contravențională.

Cu privire la TVA deductibilă s-a arătat că din concluziile raportului de expertiză rezultă remedierea deficiențelor constatate de organele de control, respectiv procurarea documentelor lipsă.

DGFP Mureș a depus recurs și a solicitat admiterea acestuia, modificarea în parte a sentinței și respingerea în tot a acțiunii.

În motivarea recursului s-a analizat doar aspectul legat de cota zero de TVA, menționându-se că reclamanta a refacturat cheltuieli comerciale și de publicitate suportate de firma franceză la care se face referire în hotărâre și că în această situație serviciile erau impozabile potrivit art.4 alin.3 din OUG nr.17/2000 și art.7 alin.1 lit.d din Legea nr.345/2002.

Analizând cererile de recurs prin prisma motivelor invocate și a dispozițiilor art.304<sup>1</sup> C.pr.civ. instanța reține următoarele:

Prin decizia de impunere nr.1304 din 19.07.2005 emisă de DGFP Mureș și a RIF nr. din 13.07.2005, au fost stabilite în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare de plată.

Vom analiza pe rând fiecare dintre aspectele contestate, așa cum apar acestea atât în hotărârea primei instanțe cât și în recursul reclamantei.

În ce privește impozitul pe profit provenit din excluderea cheltuielilor cu primele de asigurare dintre cheltuielile deductibile prin recurs nu s-au adus argumente suplimentare care să răstoarne cele reținute de prima instanță, recurenta reclamantă susținând cu caracter general că obiectul asigurării și în consecință cheltuielile efectuate s-au realizat în scopul desfășurării obiectului de activitate al societății.

În această situație instanța consideră că nu există aspecte concrete de analizat astfel că va apreciat ca fiind corecte susținerile primei instanțe.

Cu privire la cheltuielile privind delegațiile externe în sumă de lei s-a arătat că justificarea delegațiilor efectuate în străinătate se face în baza pașapoartelor și că deplasarea în străinătate este justificată de viza de frontieră din pașaport.

Recurenta reclamantă nu combate însă în niciun fel aspectele reținute de prima instanță, mulțumindu-se să reitereze argumentele din contestația introdusă inițial.

Astfel, deși prima instanță a reținut că nu în toate cazurile a putut fi identificată persoana căreia îi aparține pașaportul, recurenta nu a depus alte copii care să clarifice aceste dubii.

În ce privește cheltuielile ocazionate de cazare s-a arătat că nu era suficientă încadrarea de unitate a acestora în plafoanele prevăzute în anexa A la HG nr.18/1995, modificată prin HG nr.420/1998, aspect care nu a fost contracarat de către recurenta reclamantă cu alte texte de lege. De asemenea, recurenta nici nu a depus alte documente justificative în acest sens.

Simpla susținere a recurenteii că deplasarea în străinătate este justificată de viza de frontieră și că aceasta atrage automat cheltuieli legate de diurnă, cazare și transport este insuficientă.

Și expertul a apreciat că aceste cheltuieli au fost efectuate în folosul activității societății, fără a motiva însă de unde reiese această concluzie.

Cu privire la impozitul pe veniturile nerezidenților recurenta a reiterat aceleași argumente și anume, că cele două firme cu care au avut încheiate contracte de prestări servicii își desfășoară activitatea exclusiv pe teritoriul țării de domiciliu și realizează venituri doar pe teritoriul acesteia, argumente care au fost analizate de către prima instanță și combătute prin texte de lege.

Recurenta nu a adus alte argumente noi cu privire la această chestiune, astfel încât considerăm că nu există aspecte noi de analizat în recurs.

În ce privește cota zero de TVA recurenta reclamantă nu a efectuat nicio analiză având în vedere că instanța i-a admis acest petit.

Însă cu privire la acest aspect a formulat recurs pârâta, susținând că reclamanta doar a refacturat cheltuielile suportate de firma franceză.

Recurenta pârâtă a susținut că motivul stabilirii TVA nu a fost existența sau inexistența contractului ci faptul că serviciile nu se încadrau în categoria celor pentru care se aplică cota zero de TVA.

Însă prima instanță nu și-a justificat soluția prin existența contractelor ci prin conținutul acestora, aspect ce reiese din analiza conținutului contractelor.

Recurenta pârâtă nu a făcut însă nicio altă analiză proprie cu privire la obiectul contractelor, plecând de la premiza greșită că hotărârea primei instanțe s-a bazat exclusiv pe existența contractelor.

În consecință DGFP Mureș nu a reușit să combată susținerile primei instanțe.

În ce privește deducerea TVA pentru suma totală de lei aferentă unor achiziții de combustibil recurenta reclamantă și-a justificat recursul doar prin aceea că documentele primare eliberate de furnizorii de carburanți sunt agreate de către Ministerul Finanțelor Publice și că organul de control a recunoscut ca validă înregistrarea la cheltuieli a contravalorii carburantului, fără să aducă însă argumente legale care să înlăture textele de lege reținute de către prima instanță, aceste susțineri fiind insuficiente pentru efectuarea unei analize în concret a problemei.

În ce privește cele reținute la Cap.III lit.b pct.5 din RIF, cu privire la achiziționarea a trei matrițe recurenta reclamantă susține că era o simplă formalitate înregistrarea acestor bunuri în mod corect ca obiecte de inventar și nu ca mijloace fixe cum eronat s-a făcut, însă totuși nu a operat această înregistrare. În această situație în mod corect instanța de fond s-a raportat la situația contabilă așa cum era ea la momentul efectuării controlului și a pronunțării hotărârii.

Cu privire la deducerea TVA în sumă de lei pentru efectuarea unor cumpărături în perioada 2001-2004, s-a arătat că reclamanta a obținut copii legalizate de la furnizori după unele din aceste acte și că trebuia să se țină seama de concluziile raportului de expertiză care au menționat că se poate deduce TVA-ul.

Recurenta reclamantă nu a combătut însă aspectele legate de lipsurile de la rubrica ce-l privește pe cumpărător sau faptul că ele au fost emise pentru un alt beneficiar, aspecte reținute de către prima instanță în hotărâre.

Mai mult, prima instanță face referire expresă la anumite facturi indicând lipsurile acestora în mod concret, iar recurenta nu aduce nici un argument legal prin care să justifice lipsa anumitor mențiuni din cuprinsul facturilor.

În consecință, în baza art.312 alin.1 C.pr.civ., instanța va respinge ca nefondate recursurile formulate în cauză.



Având în vedere respingerea ambelor recursuri, instanța nu va acorda cheltuieli de judecată nici uneia dintre părți.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE**

Respinge recursurile formulate de D.G.F.P.Mureș cu sediul în Tg-Mureș, str.Gh.Doja nr.1-3, județul Mureș și SC "ROMA SA" SRL cu sediul în Tg-Mureș, str.Al.Papiu Ilarian nr. 8, județul Mureș, împotriva Sentinței nr. /03.06.2009 pronunțată de Tribunalul Mureș în dosarul nr. /43/2008.

**Fără cheltuieli de judecată.**

**IREVOCABILĂ.**

**Pronunțată în ședința publică din 27 octombrie 2009.**

**PRESEDINTE**

**JUDECĂTORI**

**GREFIER**



Red.M.L.  
Tehnored.E.S.  
09.12.2009  
4 exp.  
Jud.fond:C...osu