

R O M Â N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Decizia nr.544

Dosar nr.31/36/2012

Ședința publică de la 11 februarie 2015

Președinte:	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Magistrat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat de reclamanta S.C. X S.R.L. împotriva Sentinței civile nr.X/CA din 18 septembrie 2013 a Curții de Apel X - Secția Contencios Administrativ și Fiscal.

La apelul nominal, se prezintă recurenta-reclamantă S.C. X S.R.L., prin avocat X și intimatele-pârâte Agenția Națională de Administrare Fiscală, Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspecție Fiscală și Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, reprezentate de consilier juridic X.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Se prezintă referatul cauzei, magistratul asistent arătând că recurenta-reclamantă a depus la dosar dovada achitării taxei judiciare de timbru și timbrul judiciar în cuantumul aferent căii de atac exercitate, precum și faptul că recursul este declarat și motivat cu respectarea termenului prevăzut de lege în acest sens.

Se mai învederează că întâmpinarea formulată de intimata-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală a fost comunicată recurentei, potrivit referatului grefei, la data de 22 decembrie 2014.

Nemaifiind cereri prealabile de formulat, înalta Curte constată cauza în state de judecată și acordă cuvântul reprezentanților părților prezente pentru a pune concluzii asupra recursului formulat.

Având cuvântul, avocatul recurente-reclamante pune concluzii de admitere a recursului, astfel cum a fost formulat.

În esență, arată că instanța de fond nu a avut în vedere și factura nr.X/12.01.2011, deși aceasta îndeplinește toate condițiile prevăzute de art. 155 din Codul fiscal.

În ceea ce privește dreptul de deducere a sumelor plătite cu titlu de avans, susține că au fost îndeplinite ambele condiții prevăzute de dispozițiile art. 66 din Directiva 2006/112, întrucât factura a fost emisă, iar prețul a fost plătit.

În susținerea motivelor de recurs invocă și dispozițiile art. 167 din Directiva 2006/112, arătând că societatea pe care o reprezintă a îndeplinit cele două condiții stabilite de Curtea Europeană de Justiție pentru garantarea neutralității TVA.

Critică și argumentul reținut de prima instanță potrivit căruia societatea pe care o reprezintă tinde spre o îmbogățire fără justă cauză, arătând că atât din cererea de creanță, cât și din tabelul definitiv de creanțe și răspunsul oferit de către administratorul judiciar, rezultă în mod clar faptul că societatea s-a înscris la masa credală cu suma fără TVA, TVA -ul încasat de către S.C. Y S.A. fiind virat către bugetul de stat, astfel încât societatea recurentă are drept de rambursare pentru suma reprezentând TVA.

Având cuvântul, reprezentanta intimatelor-pârâte pune concluzii de respingere a recursului, ca nefondat, cu consecința menținerii sentinței recurate ca fiind temeinică și legală.

În combaterea motivelor de recurs susține că instanța de fond a analizat înscrisurile depuse la dosar și a aplicat în mod corect legislația în vigoare.

În ceea ce privește factura nr. X/12.01.2011 despre care recurenta susține că nu a fost avută în vedere de prima instanță, apreciază că aceasta nu îndeplinește condițiile prevăzute de dispozițiile art. 155 alin. 5 din Codul fiscal.

Pentru argumentele expuse, solicită respingerea recursului ca nefondat.

În replică, avocatul recurente-reclamante arată că nici organele fiscale și nici prima instanță nu au analizat factura nr. X/12.01.2011, pe care o apreciază a fi relevantă întrucât împreună cu chitanțele conferă dreptul de deducere al societății.

Înalta Curte, cu aplicabilitatea art. 15+0 și art. 256 Cod procedură civilă, declară dezbaterile publice închise și reține cauza în pronunțare.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

I. Circumstanțele cauzei

1. Obiectul acțiunii și procedura derulată în fața primei instanțe sesizate

Prin acțiunea înregistrată și completă pe rolul Curții de Apel X - Secția Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, reclamanta S.C. X S.R.L. a solicitat, în contradictoriu cu pârâții Agenția Națională de Administrare Fiscală, Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspecție Fiscală și Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcție Generală de Soluționare a Contestațiilor, anularea Raportului de Inspecție Fiscală F-MC nr. X/...03.2011, a Deciziei de Impunere, privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția Fiscală, nr. X/...03.2011, emise de către AN.AF., D.G.A.M.C. -Activitatea de inspecție Fiscală, prin care s-au stabilit ca bază impozabilă suplimentar suma de X lei, reprezentând: X lei TVA și accesorii la TVA în valoare de X lei,, obligarea pârâtelor în solidar la restituirea sumei de X lei, compusă din: X lei reprezentând TVA conform adresă de compensare nr.X/...04.2011, X lei reprezentând accesorii TVA prin adresa de compensare nr. X/...04.2011 stabilite în temeiul Raportului de inspecție Fiscală F-MC nr. X/...03.2011, a Deciziei de Impunere, privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția Fiscală, nr. F-MC X /...03.2011, emise de către A.N.A.F.- D.G.A.M.C-

Activitatea de inspecție Fiscală, obligarea pârâtelor, în solidar, la plata dobânzii, conform art.21 alin.4 coroborat cu art.124 alin.1 și alin.2 din Codul de Procedura Fiscală pentru suma de lei pe care societatea a achitat-o prin compensare, conform adresei nr. X/...04.2011 precum și obligarea la plata cheltuielilor de judecată ocazionate cu prezentul litigiu.

Prin completarea la acțiune, reclamata a solicitat, în principal, anularea Deciziei nr. 280/2011 emisă de ANAF - Direcția de soluționare a contestațiilor, precum și a actelor de control, respectiv raportul de inspecție fiscală nr. X/...03.2011 și a deciziei de impunere nr. X/...03. 2011.

Motivând acțiunea, reclamanta a arătat că organul de control fiscal a efectuat inspecția fiscală în perioada 08.12.2010-28.02.2011, în urma căreia a stabilit:

pct.l. - societatea a dedus eronat TVA în valoare de X lei aferentă prestărilor de servicii efectuate de Z SA având la bază ca document justificativ "chitanța diverse încasări", invocând încălcarea art.155 alin.5 lit.c și e din Lg.571/2003 .

Fată de această reținere reclamanta a susținut că operațiunile efectuate sunt reale, sunt efectuate în mod cronologic și sistematic și au la bază înregistrări ce dobândesc calitatea de document justificativ.

Cheltuielile au constat în: tarif cântărire vagoane CFR, tarif orar utilizare vagoane, tarif avizare vagoane CFR; ele au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile cf.art.21 alin 1 LG 571/2003, TVA aferentă acestor cheltuieli a fost considerată TVA deductibilă potrivit art.126(l) din Legea 571/200; cheltuielile au fost efectuate cronologic și sistematic, având caracter obligatoriu pentru a putea intra în posesia mărfurilor vândute de Z conform contractelor în derulare la acea dată, astfel permițând valorificarea și realizarea de venituri pentru societate.

Organul de control a anulat printr-o decizie unilaterală înregistrarea deductibilității TVA aferentă acestor cheltuieli efectuate în mod real, pe baza "Chitanța diverse încasări", înscris legal ce are calitatea de document justificativ și conține informațiile cerute de art.155 alin.5 lit.c din Legea 571/2003: denumirea/numele persoanei impozabile care a emis factura - Z SA și numele cumpărătorului de

bunuri sau servicii: - SC X SRL ; ambele identificate cu adresa sediului, codul unic de înregistrare, numărul de înmatriculare în registrul comerțului și contul bancar.

Arată reclamanta că în cadrul soluționării contestației se reia punctul de vedere al organului fiscal fără a se face o interpretare proprie.

pct.2. în luna noiembrie 2008, SC X SRL a dedus TVA în valoare de X lei aferentă unor avansuri pentru utilaje. În luna noiembrie 2009, SC X SRL a înregistrat un număr de 7 facturi emise de Y SA, reprezentând contravaloare utilaje în sumă de X lei, fără a storna avansurile plătite în luna noiembrie 2008.

Referitor la acest punct, reclamanta a arătat că avansurile au fost acordate în luna noiembrie 2008 pentru cumpărarea de utilaje care nu se aflau în proprietatea Y SA, fiind achiziționate în leasing. În anul 2009 nu au fost stornate avansurile acordate pentru utilaje în anul 2008, deoarece utilajele achiziționate în anul 2009 erau cu totul altele decât cele pentru care au fost plătite avansurile anterioare.

Întrucât împotriva societății comerciale Y S.A. a fost deschisă procedura de insolvență, reclamanta nu a mai putut valorifica drepturile obținute prin acordarea avansurilor, reclamanta fiind înscrisă la masa credală cu suma fără TVA, TVA-ul încasat de către Y S.A. fiind virat la bugetul de stat.

pct.3 - societatea a dedus TVA în valoare de 15.049 lei aferentă achizițiilor de combustibil utilizat pentru vehicule ce nu se încadrează în excepțiile prevăzute de art.1451 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la concluziile de la acest punct, reclamanta a arătat că folosirea autovehiculelor în scop de afaceri generează cheltuieli (întreținere, funcționare, reparații, combustibil etc.) deductibile din punct de vedere fiscal, potrivit art.126(1), art.128, art.137 din LG 571/2003.

De aceea, a arătat reclamanta că, pentru a justifica deducerea TVA pentru achizițiile de combustibil, a emis decizia internă nr. X/...04.2009 prin care, începând cu data de 01.05.2009, conform H.G. nr. .488/2009 pentru completarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 și O.U.G. nr.34/2009, în perioada 01.05.2009 - 31.12.2010, anumite

mijloace de transport din proprietatea SC X SRL sunt utilizate exclusiv de angajații societății, personal cu funcții de conducere și de administrare a societății, pentru activități de exploatare și realizare de venituri impozabile (comerț deșeuri fier vechi, inspecție calitativă și cantitativă a mărfii, intervenții, protecția obiectivelor, bunurilor și valorilor împotriva oricăror acțiuni ilicite care lezează dreptul de proprietate, existența materială a acestora, precum și protejării persoanelor împotriva oricăror acte ostile care le pot periclita viața, integritatea fizică sau sănătatea).

Concluzionând, reclamanta a arătat că în mod eronat organul de control și organul de soluționare a contestației a apreciat faptul că reclamanta datorează suma de X lei reprezentând TVA, pe cale de consecință și suma de X lei accesoriile acestor sume au fost impuse în mod nefondat.

În drept, a invocat dispozițiile Legii nr.82/1991, H.G. nr.518/1995, HG 111/07.02.2002 , O.G. 92/2003, Legea 571/2003, art.2, art.2 alin.1 lit.h, art.8, art.10, art.10 alin.1 coroborat cu alin.3, art.11 alin.1 lit.a, art.11 alin.1 lit.c din Legea 544/2004, Legea 85/ 2006 precum și orice alte dispozițiile legale incidente în speță.

2. Apărările formulate în cauză

Prin întâmpinarea formulată, pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală a invocat excepția inadmisibilității acțiunii, față de nerespectarea de către reclamantă a prevederilor art. 205-218 din Codul de procedură fiscală.

Prin concluziile scrise aceeași pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală a invocat prescrierea acțiunii astfel cum a fost completată, arătând că Decizia Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor nr. X a fost emisă în 12.07.2011, iar cererea prin care s-a solicitat anularea acestei decizii a fost depusă la instanță la data de 08.02.2012, după cea. 7 luni de la data comunicării actului administrativ, cu depășirea termenului de 6 luni prevăzut de art. 11 din Legea nr. 554/2004.

3. Hotărârea pronunțată în cauză

Prin încheierea de ședință din data de 04 aprilie 2012, instanța a respins excepția tardivității formulării cererii modificatoare a acțiunii inițiale și excepția inadmisibilității acțiunii, ca nefondate, în condițiile

în care reclamanta și-a modificat acțiunea anterior datei la care a fost prima zi de înfățișare.

Totodată, instanța reține că, în raport de modificarea cererii de chemare în judecată, reclamanta a parcurs procedura administrativ-jurisdicțională reglementată de codul de procedură fiscală, astfel că excepția inadmisibilității acțiunii, la acest moment procedural, este nefondată.

Prin Sentința nr. X/CA din 18 septembrie 2013 Curtea de Apel X, a admis acțiunea modificată și precizată de reclamanta S.C. X S.R.L., în contradictoriu cu pârâții Agenția Națională de Administrare Fiscală, A.N.A.F. - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și A.N.A.F. - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspecție Fiscală, A.N.A.F. - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, , având ca obiect anulare act administrativ, ca nefondată.

Pentru a se pronunța astfel, instanța a reținut, analizând cauza sub aspectul motivelor invocate și a probelor administrate în cauză, următoarele:

Pentru punctul 1 din decizia de impunere contestată, raportul de expertiză contabilă întocmit în cauză arată că Ministerul Finanțelor a răspuns prin adresa nr. X/...03.1998 la solicitarea expertului în sensul de a preciza dacă documentul "chitanța diverse încasări" poate fi utilizată ca factură simplificată, răspunsul fiind că, în respectarea dispozițiilor instituite prin OMF nr. 2226/27.12. 2006, acest document nu dă dreptul la deducerea TVA-ului, dacă nu sunt însoțite de facturi fiscale care conțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din codul fiscal.

Arată instanța că plecând de la premisa de veridicitate a constatărilor organului fiscal, prezumție relativă ce nu a fost răsturnată prin nicio dovadă contrară, în condițiile în care sarcina probei incumba reclamantei, instanța reține că s-a stabilit în mod corect de către pârâte că suma de X lei nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la punctul 2 al motivelor de fapt expuse în cererea de chemare în judecată, instanța a arătat că reclamanta SC X SA că în luna noiembrie 2008 a dedus TVA în valoare de X lei aferentă unor

avansuri achitate în vederea achiziționării unor utilaje. Ulterior, în noiembrie 2009, reclamanta a dedus TVA-ul aferent, fără a storna avansurile plătite în luna noiembrie 2008.

Reține în continuare instanța că deși expertul contabil desemnat în cauză a susținut în concluziile sale că societatea reclamantă a dedus corect TVA la facturile de avans utilaje în valoare de X lei, argumentând că „însăși plata în avans a sumei indiferent de natura tranzacției dă exigibilitate taxei dacă există factura fiscală înregistrată ca document justificativ”, urmează a înlătura această opinie, apreciind că este contrară spiritului și literei legii, pentru următoarele considerente:

Potrivit dispozițiilor art. 1342, alin.(2) din Legea nr. 571/2003 (codul fiscal), referitor la exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, "Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator", iar pentru livrările de bunuri faptul generator fiind momentul livrării acestor bunuri.

Taxa de dedus este, potrivit dispozițiilor art.1251, pct. 30 din Legea nr. 571/2003 „taxa aferentă achizițiilor, care poate fi dedusa conform art. 145 alin. (2) - (4)."

în condițiile în care se achită sume ce reprezintă avans pentru încheierea ulterioară a unei tranzacții economice este posibilă deducerea taxei la data exigibilității acesteia, care poate fi data încasării avansului, însă numai sub rezerva realizării acelei tranzacții, acesta fiind scopul final al exercitării dreptului de deducere.

În lipsa realizării unei achiziții de bunuri nu se poate vorbi de existența unei tranzacții economice, fapt ce face pe deplin aplicabile prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 "la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

Așadar, organul de control fiscal a apreciat corect că reclamanta a dedus eronat suma de X lei cu titlul de TVA pentru avansurile plătite prin facturile fiscale din noiembrie 2008, în valoare de X lei.

Tranzacțiile economice realizate în luna noiembrie 2009 sunt distincte față de cele care au fost avute în vedere de organul fiscal la stabilirea sumei contestate de reclamanta SC X SRL prin prezenta acțiune judiciară, neavând nicio legătură cu aplicarea normelor fiscale asupra avansurilor achitate în noiembrie 2008.

Totodată, instanța a constatat că este lipsită de relevanță susținerea reclamantei în sensul că nu a putut storna facturile de avans pentru că au fost achiziționate alte utilaje în anul 2009, iar în prezent societatea vânzătoare se află în procedura insolvenței.

Prin urmare, în aplicarea dispozițiilor art. 1342 Cod fiscal și a celor cuprinse la art. 145, alin. (2) Cod fiscal, se reține că organul fiscal a stabilit corect în soluționarea contestației formulate împotriva deciziei de impunere nr. X/...03.2011 că societatea verificată nu are drept de deducere a TVA-ului în sumă de X lei aferentă avansurilor achitate în luna noiembrie 2008, nefiind încheiată nicio tranzacție economică în continuarea acestor plăți.

În ceea ce privește punctul 3 al motivelor de fapt expuse de reclamantă în cererea sa de chemare în judecată, referitoare la deducerea TVA-ului în sumă de X lei aferentă achizițiilor de combustibil utilizat pentru vehicule ce nu se încadrează în excepțiile prevăzute de art. 1451, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, instanța a reținut pertinența și concludenta concluziilor exprimate de expertul contabil, acestea fiind exprimate în spiritul și litera legii.

Pentru a fi aplicabil regimul de deducere aferent sumelor folosite pentru achiziția de combustibil este necesar ca reclamanta să se regăsească într-una din situațiile de excepție reglementate de art. 1451 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, după cum urmează:

„(1) în cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru

vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării"

Conchide instanța în sensul că aplicarea unui regim juridic derogator este posibilă numai în situația dovedirii ipotezei speciale care determină incidența acestor norme, astfel că în lipsa probațiunii sunt relevante regulile generale, respectiv cele care exclud din sfera de deducere a TVA-ului sumele achitate pentru achiziția de combustibil.

4. Recursul declarat în cauză

Împotriva acestei soluții a promovat recurs reclamanta S.C. X S.R.L., fără a se indica temeiul de drept al acestuia.

Cererea nu indică vreo critică concretă a soluției primei instanțe ci constituie în o reluare a argumentelor aduse în fața instanței de fond, astfel că Înalta Curte apreciază că temeiul de drept poate fi dat de dispozițiile art.304¹ Cod procedură civilă.

Prin Notele scrise depuse la primul termen de recurs recurenta afirmă că „instanța de fond a ajuns la niște concluzii greșite nesuținute de probe, și cum instanța de control „nu poate determina care sunt probele și raționamentele logice sau juridice avute și în vedere de judecătorul fondului (...) se impune casarea cauzei și trimiterea acesteia spre rejudecare”.

5. Apărările intimei

Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin întâmpinare a solicitat respingerea recursului ca nefondat, arătând că instanța de fond în mod corect a reținut referitor la suma de X lei reprezentând TVA aferenta prestațiilor de servicii efectuate de Z S.A. ca aceasta a fost dedusa eronat.

Față de dispozițiile legate incidente in cauza reprezentate de art. 155 alin.5 din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu OMF nr. 2228/27.12.2006 documentul "chitanța diverse încasări" nu da dreptul la deducere TVA-ului, daca nu sunt însoțite de facturi fiscale care conțin informațiile prevăzute prin art. mai sus menționat.

De asemenea, conform dispozițiile art. 146 alin.1 lit a) din legea nr, 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 46 (1) din H.G, nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal si cu prevederile art. 155 alin.5 din Codul fiscal, potrivit cărora, prima condiție care trebuie îndeplinita pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, este ca recurenta sa dețină pentru taxa datorata sau achitata aferenta serviciilor care l-au fost ori urmează sa îi fie prestate în beneficiul sau, o factura care sa cuprindă informațiile minime obligatorii prevăzute expres la art. 155 alin,5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În mod corect a reținut instanța de fond ca recurenta reclamanta nu are dreptul de deducere a TVA, raportat la premisa de veridicitate a constatărilor organului fiscal ce nu a fost răsturnata prin nicio dovada contrara, în condițiile în care sarcina probei incumba recurenteii reclamante.

Furnizorul Z S.A. în calitate de persoana impozabila care a efectuat diverse prestări de servicii către recurenta avea obligația de a emite facturi fiscale pentru serviciile prestate in perioada 01.01.2008-20.02.2009, reprezentând cântărire vagoane, manevra APC, avizare, orar utilizare vagoane.

În ceea ce privește suma de X lei cu titlu de T.V.A. corect a reținut instanța de fond ca aceasta a fost in mod eronat dedusa pentru avansurile plătite prin facturile fiscale din noiembrie 2008.

Potrivit dispozițiilor art. 1342 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 din Codul fiscal referitor la exigibilitatea pentru livrări de bunuri si prestări servicii, "Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea

taxei intervine; b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator", iar pentru livrările de bunuri faptul generator fiind momentul livrării acestor bunuri.

Față de dispozițiile legale incidente în cauza corect a reținut instanța de fond ca plata unor sume de bani în contul unei societăți comerciale vânzătoare, cu titlu de avans pentru achiziționarea unor utilaje, nu da dreptul de deducere a TVA-ului aferent acestei sume decât în situația în care tranzacția a fost finalizată.

În absența unei livrări de bunuri, plata unui avans rămâne fără finalitate economică, neputând fi dedus de TVA-ul aferent sumei achitate cu acest titlu.

De asemenea, în mod corect s-a reținut ca este lipsită de relevanță susținerea reclamantei în sensul că nu a putut storna facturile de avans pentru că au fost achiziționate alte utilaje în anul 2009, iar în prezent societatea vânzătoare se află în procedura insolvenței.

Aspectul mai înainte reliefat nu o împiedică pe recurentă să formuleze cerere de declarare a creanței ceea ce s-a și întâmplat în fapt, împrejurare care face să releve conduita neconformă a reclamantei față de regimul fiscal, aceasta înțelegând să solicite recuperarea întregii sume ce a fost achitată cu titlu de avans de la debitoarea aflată în insolvență și totodată să deducă TVA-ul aferent acestei sume, tinzând astfel spre o îmbogățire fără just temei.

În ceea ce privește motivul de recurs referitor la deducerea TVA-ului în suma de X lei aferentă achizițiilor de combustibil utilizat pentru vehicule ce nu se încadrează în excepțiile prevăzute de art. 145¹, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, instanța de fond în mod corect a reținut că recurenta reclamanta nu a făcut dovada că vehiculele sale au fost utilizate pentru vreuna din ipotezele reglementate la lit. a-d din art.145¹ din Codul fiscal.

Așadar, în mod temeinic și legal s-a reținut în soluționarea cauzei că " aplicarea unui regim juridic derogator este posibilă numai în situația dovedirii ipotezei speciale care determină incidența acestor norme iar în lipsa probațiunii sunt relevante regulile generale,

respectiv cele care exclud din sfera de deducere a TVA-ului sumele achitate pentru achiziția de combustibil."

Referitor la capătul de cerere privind obligarea la plata cheltuielilor de judecata solicită instanței respingerea lui, ca neîntemeiat, având în vedere că nu sunt întrunite condițiile prevăzute de art.274 alin.1 Cod procedură civilă.

II. Considerentele Înaltei Curți asupra recursului

1. Argumentele de fapt și de drept relevante

Procedând la o reanalizare a motivelor indicate de recurentă, se rețin următoarele.

1.În ceea ce privește suma de X lei reprezentând TVA, aferentă prestărilor de servicii efectuate de Z SA, apreciată ca fiind dedusă în mod eronat, refuzul a fost motivat în mod corect de lipsa documentelor justificative, o „chitanță diverse încadrări”, precum cea prezentată, nu se încadrează în documentele cerute de art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003(Codul fiscal). Factura fiscală nr.X/...01.2011 emisă de Z nu prezintă condițiile minime prevăzute de HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, de altfel recurenta nedovedind prin înscrisurile prezentate că situația concretă ar fi permis identificarea lucrărilor despre care se face vorbire.

2.Referitor la suma de X lei cu titlu de TVA, dedusă în mod eronat pentru avansurile aferente facturilor fiscale emise în luna noiembrie 2008, se apreciază că nu s-a făcut dovada livrării de bunuri, care ar fi permis restituirea taxei.

În lipsa acesteia, în raport de argumentele de fapt invocate – intrarea societății beneficiare în procedura insolvenței, recurenta nu poate beneficia de dreptul de deducere TVA.

3.Referitor la declararea sumei de X lei reprezentând TVA aferent achizițiilor de combustibil, posibilitatea deducerii există doar atunci când s-a făcut dovada utilizării autovehiculelor în scopul realizării de profit a societății. Ori, cazul analizat nu se încadrează în prevederile art.145¹ alin.1 din Codul fiscal pentru a se putea deduce TVA aferent combustibilului achiziționat, autovehicule utilizate fiind de alt tip și masă utilă decât impun normele aplicabile.

Interpretarea societății recurente precum că doar utilizarea autoturismelor în scop personal „nu ar permite” deducerea TVA este

eronată, TVA fiind deductibil doar pentru utilizarea autovehiculelor strict în scopul producerii veniturilor, ceea ce nu s-a probat.

În concluzie Înalta Curte apreciază că în mod temeinic și legal instanța de fond a respins acțiunea reclamantei cu referire la toate cele trei sume incidente.

2.Temeiul de drept al soluției adoptate

Având în vedere că, în raport de motivele analizate hotărârea instanței de fond este temeinică și legală și în faza recursului nu s-au adus noi probe în combaterea acesteia, Înalta Curte apreciază că recursul, neîncadrându-se în prevederile art.304¹ Cod procedură civilă, urmează a fi respins ca nefondat, în conformitate cu dispozițiile art.312 alin.1 Cod procedură civilă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
IN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge recursul declarat de reclamanta S.C. X S.R.L. împotriva Sentinței civile nr.X/CA din 18 septembrie 2013 a Curții de Apel X - Secția Contencios Administrativ și Fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 11 februarie 2015

JUDECĂTOR,	JUDECĂTOR,	JUDECĂTOR,
X	X	X

MAGISTRAT ASISTENT,
X