

**R O M Â N I A**  
**CURTEA DE APEL TIMIȘOARA**  
**SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI**  
**FISCAL**  
Dosar nr.

**DECIZIA CIVILA NR.**  
**Ședința publică din .....**

S-a luat în examinare recursul declarat de reclamanta recurentă SC X SA Arad împotriva sentinței civile nr.....2010 pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr. ....../2009 în contradictoriu cu pârâta intimată ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad.

La apelul nominal făcut în ședință publică se prezintă în reprezentarea pârâtei intimate consilier juridic...., lipsă fiind reclamanta recurentă.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință după care se constată depusă la dosar prin serviciul de registratură al instanței la data de.....2011 întâmpinare partea pârâtei intimate.

Văzând că prin registratură s-a depus o cerere de amânare din partea reprezentantului reclamantei recurente prin care solicită acordarea unui nou termen de judecată deoarece titularul cauzei nu se poate deplasa la Timișoara din motive medicale, instanța respinge cererea întrucât nu s-a depus nici un act medical cu care să facă dovada lipsei justificate,

Nemaifiind alte cereri de formulat ori probe de administrat instanța constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul pentru dezbateri.

Reprezentantul pârâtei intimate solicită în principal constatarea nulității recursului ca nemotivat, arătând în motivele cererii de recurs recurenta se limitează doar la a face diferite aprecieri la cunoștințele în domeniul TVA a judecătorului cauzei. Pe fond solicită respingerea recursului și menținerea ca temeinică și legală a hotărârii primei instanțe, fără cheltuieli de judecată.

**CURTEA**

Deliberând asupra recursului de față, constată următoarele:  
Prin sentința civilă nr.....2010 pronunțată în dosar nr. ....../2009 Tribunalul Arad a respins acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SCM X în contradictoriu cu pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad, având ca obiect anularea Deciziei nr. ....2009 privind soluționarea contestației reclamantei în procedura prealabilă și a Deciziei de impunere nr.....2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală emisă de către Activitatea de inspecție fiscală din Finanțelor Publice a Municipiului Arad.

Pentru a hotărî astfel, tribunalul a reținut că în verificările organul fiscal de control s-a constatat că societatea reclamantă **a dedus taxa pe** valoarea adăugată în sumă de .....lei, aferentă facturilor ..... reprezentând materiale de construcții refacturate de către furnizorul M SRL, conform contractului de execuție nr. ....../2007.

Prin contractul de mai sus constructorul s-a obligat să asigure forța de muncă și materialele necesare, materialele fiind facturate și incluse în devizele de lucrări, care nu au fost recepționate și pentru care nu s-au întocmit bonuri de consum de către reclamantă.

Având în vedere că bunurile nu au fost livrate în cadrul unei operațiuni de comerț, ci pentru realizarea obiectului contractului de execuție de lucrări, fiind astfel respectată condiția prevăzută de art. 154 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificată și completată, văzând punctul 82 alin. 1 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, modificate și completate de HG nr. 1861/2006 și HG nr. 1579/2007, în sensul că atât furnizorul cât și beneficiarul sunt persoane impozabile, înregistrate în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat corect la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ...lei, aferentă facturii nr.....2007.

În speță, organele de inspecție fiscală nu au făcut altceva decât să aplice prevederile art. 160 alin. 2 litera c), coroborat cu art. 160 alin. 5 și art. 146 alin. 1 litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv cu prevederile punctului 82 alin. 10 și punctul 46 alin. 1 din HG nr. 44/2004, modificată și completată.

Organele de control, urmare a efectuării controlului încrucișat având ca obiect tematic verificarea modului de înregistrare a facturilor fiscale emise de către SC M SRL, către reclamanta beneficiară SCM X SRL nu au putut intra în posesia documentelor justificative ale SC M SRL, fapt ce rezultă din procesul verbal înregistrat sub nr.....2009 la Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad.

Prin urmare, pentru ca reclamanta să poată beneficia de dreptul de deducere a TVA, trebuia să facă dovada aplicării în totalitate a măsurilor de taxare inversă prevăzută de art. 160 alin. 2 litera c) din Codul fiscal ori, această dovadă nu s-a făcut, după cum s-a arătat mai sus.

Taxarea inversă, potrivit intenției legiuitorului presupune ca pentru lucrările de construcții - montaj, societățile prestatoare să nu colecteze TVA și să înscrie pe factură mențiunea „taxare inversă”, cu condiția ca beneficiarii să înscrie în mod obligatoriu pe factura primită de la furnizor TVA-ul aferent și să îl înregistreze în evidența contabilă, atât ca taxă deductibilă, cât și ca taxă colectată (4426=4427). De asemenea, au obligația evidențierii taxei în decontul de TVA, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără însă să se efectueze plata între furnizori și beneficiari, cum rezultă din prevederile art. 160 alin. 3 Cod fiscal și punctul 82 alin. 5 și 6 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004.

Pentru lucrările de construcții - montaj executate, prestatorii au emis separat facturi fiscale cuprinzând manopera pentru care au aplicat în mod corect măsurile de simplificare, în sensul că nu s-a colectat și nu s-a dedus TVA. De asemenea, au emis facturi fiscale cuprinzând materialele de construcție încorporate în lucrare, pentru care în mod eronat nu au fost aplicate măsurile de simplificare, în sensul că s-a colectat și s-a dedus TVA pe valoarea adăugată.

În plus, deși societățile aveau posibilitatea legală să corecteze facturile fiscale și să înscrie corect în contabilitate operațiunile, nu au făcut acest lucru, astfel că observațiile și criticile organului de inspecție fiscală cu privire la nerespectarea condițiilor de formă privind taxarea inversă sunt corecte.

Pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă însuma totală de 26.679 lei, aferente facturilor emise de SC C SRL cu numerele .....facturi emise ca urmare a executării Contractului de execuție nr. ....2007, reprezentând contravaloarea materialelor de construcții facturate de către SC C SRL, societatea reclamantă și-a exercitat dreptul de deducere (4426=401), fără a proceda

la colectarea acestei taxe (4426=4427), conform prevederilor art. 160 alin. 3 din Codul fiscal.

Concluziile expertului în ce privește cel de-al doilea obiectiv al Raportului de expertiză - „Stabilirea modalităților de refacere a contabilității pe conturi și acte primare necesare aducerii la zi a operațiunii taxabile invers, pentru operațiunile verificate de inspectorii A.N.A.F., în conformitate cu prevederile art. 159 și art. 160 Cod fiscal, sunt nefondate.

În mod nefondat expertul a precizat că, în cazul de față societatea reclamantă poate proceda la refacerea contabilității pentru operațiunile verificate de către inspectorii A.N.A.F. doar după ce furnizorii SC M SRL Arad și SC C SRL Timișoara vor întocmi facturile de corectare pe care să fie înscrisă mențiunea „taxare inversă”, fără a se înscrie taxa aferentă.

În mod nefondat expertul a susținut că organele de control fiscal, cu ocazia efectuării controlului încrucișat la cei doi furnizori aveau competența de a obliga furnizorii să emită facturile de corecție, conform prevederilor art. 159 din Codul fiscal, cu consecința ca în baza acestor facturi de corecție reclamanta SCM X Arad să efectueze procedura taxării inverse.

Obiecțiunile pârâtei Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad sunt corecte și au în vedere intenția legiuitorului de a sancționa persoanele juridice care nu respectă procedura taxării inverse, prin aplicarea unei singure sancțiuni, aceea a respingerii dreptului de deducere a TVA în sumă totală de .....lei, aferentă contravalorii materialelor incluse în lucrări, sancțiune prevăzută expres de prevederile punctului 82 alin. 9 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004.

Referitor la susținerea expertului în legătură cu competența organelor fiscale de a obliga furnizorii să procedeze la emiterea facturilor de corecție, trebuie observat faptul că terțul SC M SRL nu a putut fi controlată și nu a pus la dispoziția organelor fiscale documentele justificative pentru a se verifica punctual anumite aspecte, respectiv cele legate de aplicarea taxării inverse în cazul de față.

În speța de față nu se pune problema existenței unei duble impuneri a reclamantei beneficiare, câtă vreme acesteia îi revine culpa principală în nerespectarea procedurii taxării inverse, știut fiind că nimeni nu își poate invoca propria culpă pentru a motiva nerespectarea legii.

Prin urmare, actele administrativ fiscale contestate sunt legale, motiv pentru care în baza art. 18 alin. 1 din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, a respins acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SCM X în contradictoriu cu pârâții Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad -Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad, având ca obiect anularea Deciziei nr.....2009 privind soluționarea contestației reclamantei în procedura prealabilă și a Deciziei de impunere nr.....2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de către Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad.

Urmare a respingerii acțiunii principale, s-a respins și cererea de acordare a cheltuielilor de judecată solicitate de către reclamantă.

Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs în termen legal reclamanta recurentă SC X SA Arad, care a solicitat modificarea sentinței și admiterea acțiunii, învederând că soluția adoptată de Tribunalul Arad este surprinzătoare, în condițiile în care în cauză s-a administrat expertiza contabilă, care a concluzionat în sensul că reclamanta nu putea fi obligată la plata TVA pentru o operațiune ce nu genera în sarcina sa obligația de plată a taxei. ^

Se subliniază că într-o manieră fără precedent judecătorul a înlăturat concluziile expertizei administrate, deși aceasta are valoare probantă deplină; că în acest mod judecătorul și-a depășit atribuțiile impuse de rolul activ, -ca obiecțiunile

formulate de organul fiscal la concluziile expertizei erau ambigue, tocmai datorită faptului că expertiza era bine fundamentată, că singurul participant la proces care deținea noțiuni de specialitate în contabilitate era expertul judiciar, astfel încât nu se poate explica motivul pentru care acțiunea promovată, dovedită prin expertiza admisă, a fost respinsă.

Recurenta mai arată că, chiar admițând ideea că judecătorul cauzei ar deține cunoștințe de specialitate superioare expertului, potrivit art. 167 și urmă Cod procedură civilă, instanța era ținută de concluziile expertizei, în caz contrar având posibilitatea de a dispune efectuarea unei noi lucrări de specialitate, conform art. 212 Cod procedură civilă.

Pe fondul cauzei, recurenta învederează că temeinicia susținerilor sale este dovedită prin concluziile probei arătate, concluzionând că se impune admiterea acțiunii.

Analizând recursul declarat prin prisma motivelor invocate, a probelor administrate, precum și prin aplicarea art. 304, 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, instanța constată că acesta este nefondat.

Contrar susținerilor recurente, expertiza nu este în procesul civil o probă cu valoare superioară altor mijloace de dovadă între cele reglementate în secțiunea a treia din Capitolul III al Titlului III Cod procedură civilă. Dimpotrivă, valoarea sa probatorie este lăsată la aprecierea instanței, valorificarea concluziilor sale fiind o problemă de apreciere a probelor în procesul de deliberare, rezultatul acestui proces depinzând și de modul în care aceste concluzii se coroborează cu celelalte dovezi administrate în cauză.

În speță, instanța de fond era îndreptățită să cenzureze concluziile expertizei contabile administrate în cauză, în condițiile în care expertul desemnat nu s-a limitat la a constata în cuprinsul lucrării de specialitate anumite împrejurări de fapt pe baza cărora instanța să determine drepturile și obligațiile părților, ci a procedat la stabilirea unor astfel de drepturi și obligații prin interpretarea unor dispoziții legale, după cum rezultă din concluziile formulate (filele 100- 102 din dosarul primei instanțe). Or, procedând astfel, expertul contabil a depășit limitele atribuțiilor sale, determinate în art. 201 alin.1 Cod procedură civilă, respectiv art. 2 teza ultimă din OG nr. 2/2000 privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară, instanța de fond fiind îndreptățită să înlăture concluziile expertizei care nu vizează constatarea unor împrejurări de fapt ci interpretarea unor norme de drept, acesta fiind atributul exclusiv al instanțelor judecătorești.

Din acest punct de vedere, nu prezintă relevanță în speță faptul că alți

**Participanți la proces inclusiv judecătorul nu ar avea cunoștințe de specialitate în contabilitate**, căci în lăturarea concluziilor expertizei nu s-a motivat prin referire la împrejurările de fapt constatate de expert pe baza unor atare noțiuni de specialitate, ci exclusiv prin interpretarea dispozițiilor legale, respectiv cele din Codul fiscal și Normele metodologice de aplicare a acestora aprobate prin HG nr. 44/2004.

Nu se poate deci reține că judecătorul cauzei a depășit limitele rolului activ în cauză, căci acesta a înțeles în hotărârea atacată să înlăture motivat concluziile expertizei interpretând în baza atribuțiilor legal conferite dispozițiile normative relevante în speță, concluziile contrare ale expertizei nefiind nicidecum obligatorii, astfel cum susține recurenta. Dimpotrivă, efectuarea unei noi expertize se impunea potrivit art. 212 Cod procedură civilă, doar în măsura în care instanța nu s-ar fi socotit lămurită prin expertiza deja administrată asupra împrejurărilor de fapt a căror constatare a solicitat-o cu concursul expertului judiciar.

Or, după cum rezultă din încheierea de ședință din data de 16.12.2009, instanța de fond a admis proba cu expertiza, doar pentru a verifica în ce mod trebuiau întocmite corect facturile de către reclamantă, pentru operațiunile supuse controlului, ce fac obiect al acțiunii, precum și pentru a verifica dacă, din punct de vedere contabil, era posibilă refacerea evidențelor contabile, pe conturi și acte

primare pentru aducerea la zi a operațiunilor suspuse taxării inverse, verificate de către inspectorii ANAF. Concluziile expertului cu referire la aceste aspecte au fost analizate în mod distinct în hotărârea recurată, fiind combătute motivat, întemeiat pe dispozițiile Codului fiscal și a Normelor metodologice de aplicare a acestuia.

Trebuie astfel concluzionat că instanța de fond a fost lămurită prin expertiza administrată asupra împrejurărilor de fapt în privința cărora a solicitat opinia de specialitate, astfel încât nu se impunea realizarea unei noi expertize în cauză.

Instanța de recurs constată că argumentele reținute de către prima instanță, care au condus la respingerea acțiunii sunt legale și temeinice, reținându-se în mod corect că actele administrative fiscale sunt legal emise, de vreme ce, până la data controlului efectuat de către organul fiscal, reclamanta nu a procedat la corectarea facturilor aferente operațiunilor pentru care trebuia aplicată taxarea inversă, iar corectarea acestora în cursul controlului nu era posibilă, raportat la dispozițiile pct. 82 alin. 9 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu atât mai mult cu cât furnizorii reclamantei nu puteau fi controlați și nu au pus la dispoziția organului fiscal documentele justificative pentru verificarea legalității modului de stabilire a obligațiilor de plată, respectiv a legalității operațiunilor supuse taxării inverse.

Însușindu-și deci integral considerentele hotărârii atacate, urmează ca instanța să respingă recursul declarat și să mențină sentința recurată, precum și să ia act, în aplicarea art.274 Cod procedură civilă, că părțile nu au solicitat cheltuieli de judecată în calea de atac.

**PENJRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII!  
DECIDE**

Respinge recursul declarat de reclamanta recurentă SC X SA Arad împotriva sentinței civile nr.....2010 pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr..... /2009 în contradictoriu cu pârâta intimată ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală a Municipiului Arad.

Fără cheltuieli de judecată în recurs.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică din .....

