

ROMÂNIA  
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE  
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Decizia nr. 1515/2012

Dosar nr. 2018/33/2010

Ședința publică de la 21 martie 2012

Asupra recursului de față,

Din examinarea lucrărilor din dosar a constatat următoarele:

I. Circumstanțele cauzei

1. Cadrul procesual

Prin cererea înregistrată la data de 14 decembrie 2010 pe rolul Curții de Apel Cluj, reclamanta SC S.C. SRL reprezentată legal prin administratorul judiciar H & B I. SPRL și prin administrator special P.P.A., a solicitat constatarea și dispunerea nulității absolute a Deciziei nr. 285 din 24 noiembrie 2010 emise de D.G.F.P. Cluj.

2. Hotărârea Curții de Apel

Prin sentința nr. 212 din 31 martie 2011 a Curții de Apel Cluj a fost respinsă excepția lipsei calității de reprezentant a administratorului statutar al reclamantei SC S.C. SRL Cluj-Napoca și a fost respinsă acțiunea formulată de reclamanta SC S.C. SRL prin administrator judiciar H & B I. SPRL și administrator special P.P.A. în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj.

Pentru a pronunța această hotărâre, instanța a reținut că prin Decizia de impunere nr. 1119 din data de 13 august 2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 13 august 2010, reclamantei i-au fost stabilite obligații suplimentare de plată în sumă de 878.763 lei, din care TVA în sumă de 585.152 lei și majorări de întârziere în sumă de 293.611 lei.

Din conținutul Raportului de inspecție fiscală parțială din data de 13 august 2010, pe baza căruia s-a emis decizia de impunere nr. 1119 din 13 august 2010, privitor la obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina SC S.C. SRL cu sediul în Cluj-Napoca, instanța de fond a reținut că, în perioada 17 iunie 2010 și 13 august 2010, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a jud. Cluj au efectuat o inspecție fiscală, ca urmare a adresei Gărzii Financiare Secția Cluj nr. 606371 din 12 noiembrie 2009, înregistrată la D.G.F.P. Cluj sub nr. 38248 din 13 noiembrie 2009.

Din analiza documentelor puse la dispoziție de către Garda Financiară Secția Cluj, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a dedus în mod eronat TVA în sumă de 585.152 lei, aferent facturii din 02 decembrie 2008 emisă de furnizorul SC P.S. SRL.

Organul de inspecție fiscală a stabilit că prin exercitarea dreptului de deducere a TVA din factura de mai sus, societatea a încălcat prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, precum și ale art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare, organul de inspecție fiscală a procedat la diminuarea TVA deductibil cu această sumă și la calculul majorărilor de întârziere aferente în sumă de 293.611 lei, până la data de 24 iunie 2010 (data deschiderii procedurii).

Realitatea faptică constatată de instanța de fond din conținutul concret al facturii este că acea factură nu cuprinde mențiunile referitoare la denumirea și cantitatea bunurilor livrate, ci doar mențiunea generică de „materiale de construcții”, iar la rubricile U.M. (2) și „Cantitatea” (3) este trecută cifra 1.

Instanța a reținut și faptul că suma trecută în factură este de 3.664.898 lei, sumă compusă din 3.079.746 lei, contravaloarea materialelor și 585.152 lei TVA.

Reclamantul urmărește să dovedească faptul că omisiunile în redactarea facturii sunt doar aspecte formale, greșit reținute de organul fiscal și că în realitate operațiunea de vânzare-cumpărare consemnată în factură a avut loc.

În cauză sunt incidente dispozițiile art. 155 lit. k) C. fisc., referitoare la obligativitatea menționării în factură a denumirii produselor vândute/cumpărate și a cantității ce a făcut obiectul vânzării.

Curtea reține că reclamanta își desfășoară activitatea specifică ca un profesionist, situație în care i se poate cere diligență în activitatea sa comercială.

În temeiul prezumției de cunoaștere a legii, reclamantei i se poate imputa faptul că după ce a observat modul defectuos de redactare a facturii nu a luat măsurile necesare ce se impuneau pentru a suplini lipsurile constatate.

Astfel, deși factura menționează existența unui contract din data de 2 decembrie 2008, reclamanta nu a depus un exemplar al acestui înscris.

Afirmă reclamanta că acel contract nu i-a mai fost transmis de către vânzătoare.

În această situație, instanța de primă jurisdicție a reținut că activitatea reclamantei nu a fost cea a unui comerciant diligent, întrucât aceasta nu a încercat să remedieze, prin intermediul unei note scrise de recepție lipsurile evidente ale facturii, alegând să se expună riscului privind calitatea de document justificativ al înscrisului.

Referitor la eventuala cuprindere a materialelor de construcții din factură, emisă de reclamantă, instanța a constatat că acestea sunt bunuri generice și nu au fost individualizate prin denumire și cantitate de reclamantă, iar factura nr. xx/2008 este tot atât de sumară în detalii ca și factura nr. x/2008, astfel încât nu poate dovedi nimic în privința naturii și cantității de mărfuri cuprinse în factura nr. x/2008.

Materialele de construcție nu au fost individualizate în niciuna dintre cele două facturi, neexistând nici un element care să ateste că reclamanta a cumpărat și, mai apoi, a vândut lemn pentru construcții, fier beton, materiale pentru prepararea betonului sau pietriș pentru drumuri, așa cum se observă în pozele depuse.

Referitor la excepția lipsei calității de reprezentant, Curtea constată că s-au respectat dispozițiile art. 42 C. proc. civ., reclamanta aflată în procedură de insolvență având un reprezentant legal, lichidatorul judiciar H&B I. SPRL Cluj-Napoca, care a confirmat demersul judiciar început în numele societății de administratorul statutar.

3. Recursul declarat de SC S.C. SRL prin administrator special P.P.A., reprezentată legal prin administrator judiciar H & B I. SPRL

Prin motivele de recurs formulate recurenta a criticat soluția instanței de fond ca netemeinică și nelegală.

A precizat pe larg situația de fapt a dosarului, arătând că atât în cererea introductivă, cât și în notele scrise depuse la dosar a indicat aspecte deosebit de importante privitoare la achiziția de materiale de construcții, cât și la vânzarea din aceste materiale.

Recurenta a arătat că organele de inspecție fiscală aveau obligația de a constata fictivitatea sau realitatea operațiunii înscrise în factura nr. x/2008 și puteau stabili cu exactitate dacă acele materiale au existat sau nu faptic, fiind singurele organe în măsură să le inventarieze faptic, odată cu controlul efectuat la SC S.C. SRL.

## II. Decizia instanței de recurs

Înalta Curte de Casație și Justiție sesizată cu soluționarea recursului declarat, analizând motivele de recurs formulate în raport cu sentința atacată, materialul probator și dispozițiile legale incidente în cauză va respinge recursul ca nefondat pentru considerentele ce urmează:

Din analiza înscrisurilor depuse la dosar, Înalta Curte reține că în perioada 17 iunie 2010-13 august 2010 organele de inspecție fiscală au efectuat un control la sediul reclamantei, ca urmare a adresei emisă de Garda Financiară și transmisă Direcției Generale a Finanțelor Publice Cluj și s-a constatat că societatea a dedus în mod eronat TVA în sumă de 585.152 lei aferent facturii nr. x din 2 decembrie 2008 emisă de furnizorul SC P.S. SRL. Urmare a acestui fapt, organul de inspecție fiscală a procedat la diminuarea TVA deductibil cu suma indicată mai sus și la calculul majorărilor de întârziere aferente, în sumă de 293.611 lei, calculate până la data de 24 iunie 2010, data deschiderii procedurii de insolvență.

Având în vedere cele constatate, Garda Financiară secția Cluj a dispus sesizarea organelor de cercetare penală pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală.

Împotriva procesului-verbal din 13 august 2010, a raportului de inspecție fiscală parțială privind TVA din 13 august 2010 și a deciziei de impunere nr. 1119 din 13 august 2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală societatea recurentă a formulat contestație care a fost soluționată prin decizia nr. 285 din 24 noiembrie 2010 de Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj, obiect al litigiului de față.

Înalta Curte a constatat că instanța de fond a pronunțat o soluție legală și temeinică, iar criticile recurente nu conțin motive de casare sau modificare a sentinței instanței de fond.

Înalta Curte a reținut că exercitarea dreptului de deducere a TVA se realizează cu respectarea condițiilor prevăzute de lege.

Astfel, în conformitate cu dispozițiile art. 146 alin. (1) lit. a) coroborate cu dispozițiile art. 155 alin. (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003 republicată, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile privind denumirea și cantitatea bunurilor livrate ....

În privința majorărilor de întârziere sunt aplicabile dispozițiile art. 119 alin. (1) și art. 120 alin. (1) și alin. (7) din O.G. nr. 92/2003, în vigoare la data controlului fiscal.

Înalta Curte a reținut că în evidența contabilă a societății recurente a fost înregistrată factura nr. x din 2 decembrie 2008 emisă de furnizorul SC P.S. SRL, în valoare de 3.664.898 lei, din care TVA în sumă de 585.152 lei, operațiunea consemnată fiind achiziționarea de către reclamantă a mărfii „materiale de construcții conform contract 02 decembrie 2008”.

Din materialul probator existent la dosar a rezultat că pentru marfa care a făcut obiectul facturii indicate, societatea nu a prezentat o notă de recepție din care să rezulte ce fel de materiale au fost achiziționate, în ce cantități și la ce prețuri.

De asemenea, din înscrisurile dosarului a rezultat că factura nu a fost achitată, iar contractul menționat în factură nu a fost prezentat.

În ceea ce privește furnizorul SC P.S. SRL, din verificările organelor fiscale a rezultat că administratorul societății a preluat societatea în decembrie 2007, fără a intra în posesia documentelor financiar contabile ale societății și fără a semna vreun act al acesteia, în afara actelor de la camera de comerț și notar.

Înalta Curte reține că în mod corect organele fiscale au stabilit, în temeiul art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, că în situația în care societatea nu poate proba realitatea operațiunii consemnate în factura în discuție, aceasta nu poate dobândi calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitate, motiv pentru care în mod corect a fost diminuată TVA deductibilă cu suma de 585.152 lei.

Pentru toate aceste considerente, văzând că nu sunt motive de casare sau modificare a sentinței atacate, în temeiul art. 312 C. proc. civ., Înalta Curte va respinge recursul formulat.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

D E C I D E

Respinge recursul formulat de SC S.C. SRL prin administrator special P.P.A., reprezentată legal prin administrator judiciar H & B I. SPRL împotriva sentinței nr. 212 din 31 martie 2011 a Curții de Apel Cluj – secția contencios administrativ și fiscal ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 21 martie 2012.