

R O M Â N I A

CURTEA DE APEL BRAȘOV
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA NR.

DOSAR NR.

Ședința publică de la ?
Completul compus din:
PREȘEDINTE
Judecător
Judecător
Grefier

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra recursurilor declarate de pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice Brașov împotriva sentinței civile nr. pronunțată de Tribunalul Brașov – secția comercială și de contencios administrativ în dosarul nr. având ca obiect anulare act control taxe și impozite

La apelul nominal făcut în ședința publică, la pronunțare, se constată lipsa părților.
Procedura legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei, după care:

Dezbaterile în cauza de față au avut loc în ședința publică din data de 13 aprilie 2010, când părțile prezente au pus concluzii în sensul celor consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta, iar instanța pentru a da posibilitatea părților să depună la dosar, concluzii scrise și în vederea deliberării, în baza art. 260 alin. 1 Cod procedură civilă a amânat pronunțarea la data de 20 aprilie 2010, apoi la data de 27 aprilie 2010.

CURTEA

Asupra recursurilor de față constată că:

La data de 11.12.2007, reclamanta Brașov, a chemat în judecată pe pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și ANAF - Administrația Finanțelor Publice Brașov – Activitatea de Inspecție Fiscală, solicitând admiterea contestației și rambursarea TVA în sumă de lei către reclamantă, ca urmare a anulării actelor fiscale emise de pârâte.

Acțiunea reclamantei a format obiectul dosarului nr. a Tribunalului Brașov.

În acest dosar instanța a pronunțat Sentința civilă nr. a Tribunalului Brașov.

Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs în termen legal reclamanta SC SRL Brasov criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie, formând obiectul dosarului nr. al Curții de Apel Brașov.

Asupra recursului s-a pronunțat instanța prin Decizia nr. _____ prin care s-a admis recursul reclamantei împotriva sentinței civile nr. _____ a Tribunalului Brașov, pe care a casat-o trimitând cauza spre rejudecare la aceeași instanță.

Ca urmare, s-a înregistrat un nou dosar la Tribunalul Brașov sub nr. _____ în care instanța în rejudecare a administrat probe noi, inclusiv expertiză de specialitate.

Pe baza actelor de la dosar, Tribunalul în rejudecare după casare a pronunțat sentința civilă nr. _____

Prin această hotărâre s-au dispus următoarele :

„S-a admis acțiunea formulată de reclamanta SC _____ SRL in contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice Brașov și, în consecință:

S-a anulat Decizia nr. _____ emisă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Decizia de impunere nr. _____ și Dispoziția nr. _____ emise de pârâta Administrația Finanțelor Publice Brașov și a obligat pârâtele să achite reclamantei suma de _____ lei cu titlu de cheltuieli de judecată.”

Pentru a hotărî astfel prima instanța a reținut în fapt și în drept următoarele :

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. _____, Administrația Finanțelor Publice Brașov a efectuat o inspecție fiscală pe linie de T.V.A., urmare a solicitării societății la rambursare a soldului de _____ lei reprezentând T.V.A., cu adresa nr. _____

Cu această ocazie, organul fiscal a constatat că societatea reclamanta a facturat lucrări de construcții către persoane fizice afiliate, fără a lua în calcul costul efectiv al lucrărilor (manopera, cheltuielile indirecte și marja de profit), astfel că a procedat la recalcularea venitului obținut de societate de la persoanele afiliate _____ și persoana fizică _____ prin includerea costului manoperei și a marjei de profit, stabilindu-se un venit suplimentar în cuantumul de _____ lei la care, în conformitate cu prevederile art. 137 alin. 1 lit. a și art. 140 din Codul fiscal, a aplicat cota de T.V.A de 19 % rezultând T.V.A de plată în sumă de _____

Prin decizia de impunere nr. _____ august 2007 s-a stabilit în sarcina societății reclamante obligația de virare la bugetul statului a sumei de _____ lei reprezentând T.V.A. neadmisă la rambursare.

Împotriva actelor fiscale mai sus indicate, societatea reclamantă a formulat contestație înregistrată sub nr. _____ septembrie 2007, iar prin decizia nr. _____ emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului Brașov, a fost respinsă contestația ca neîntemeiată, reținându-se, în esență, că organul de inspecție fiscală în mod legal a procedat la recalcularea venitului obținut de societate de la persoanele afiliate _____ și persoana fizică _____ prin includerea costului manoperei și marjei de profit, stabilindu-se un venit suplimentar de _____ lei la care a calculat T.V.A. de 19 % în cuantum de _____

Dispozițiile art. 11 al. 2 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal stabilesc faptul că, în cadrul unei tranzacții încheiate între persoanele afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma veniturilor sau cheltuielilor oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. Prețul de piață este definit ca fiind suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială.

Din raportul de expertiză rezultă că prețul practicat și facturat persoanelor afiliate _____ este unul corespunzător. De asemenea, prin raportul de expertiză s-a mai stabilit că, față de documentele contabile avute în vedere la întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. _____ este reflectat conținutul economic al tranzacțiilor dintre părțile contractante și acestea cuprind toate elementele de calcul al prețului

facturat, nefiind necesară aplicarea dispozițiilor art. 11 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal. In aceste condiții, veniturile suplimentare cât și TVA colectat, calculate suplimentar, in valoare de lei și, respectiv, de lei, nu se justifică deoarece situațiile de decontare a lucrărilor executate sunt legal întocmite, valoarea de decontare se încadrează in prețurile negociate iar întocmirea de noi facturi cu valori suplimentare ar duce la depășirea prețului negociat prin contract.

Totodată, expertul a analizat contractele încheiate de reclamantă in perioada toamnă-iarnă 2006-2007, constatându-se că prețurile negociate menționate in contracte au fost stabilite in baza prețurilor unitare pe unitate de măsură negociate, in funcție de complexitatea lucrărilor, perioada de execuție și concurența de piață. De asemenea, aceste prețuri se reflectă și prin situațiile de lucrări.

S-a concluzionat de către expert că prin contractele încheiate de SC SRL și persoana fizică și persoanele afiliate se reflectă conținutul economic al tranzacțiilor, nefiind aplicabile dispozițiile art. 11 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Având în vedere ansamblul probator administrat în cauză, respectiv proba cu înscrisuri și proba cu expertiza contabilă și dispozițiile art. 218 O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală precum și dispozițiile art. 18 din Legea contenciosului administrativ Nr. 554/2004, instanța a constatat că acțiunea reclamantei este fondată. În aceste condiții, contestația administrativă a fost în mod greșit respinsă prin Decizia nr. care a fost anulată. Pe cale de consecință, au fost anulate și Decizia de impunere nr. și Dispoziția nr. emise de pârâta Administrația Finanțelor Publice Brașov.

În temeiul dispozițiilor art. 274 Cod Procedură Civilă, pârâtele au fost obligate să plătească reclamantei cheltuielile de judecată efectuate in cauză, constând in taxă judiciară de timbru și timbru judiciar (fond și recurs), onorariu expert (conform chitanțelor aflate la dosar) și onorariu avocat .

Împotriva acestei hotărâri au declarat recurs cele două pârâte Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice Brașov criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie, solicitând admiterea recursurilor și modificarea sentinței civile atacate în sensul respingerii acțiunii formulate de reclamantă ca neîntemeiată și nelegală.

I. În dezvoltarea criticilor de recurs, recurenta Administrația Finanțelor Publice Brașov a invocat următoarele motive de nelegalitate :

În mod greșit a admis acțiunea reclamantei, deoarece instanța de fond nu a reținut faptul că situațiile de lucrări prezentate nu îndeplinesc cerințele legale pentru recunoașterea acestor înscrisuri, în sensul că nu au semnătura persoanelor care răspund de efectuarea operațiunilor, precum și ștampila, respectiv acceptul beneficiarului, așa cum se solicită prin prevederile OMFP 1850/2004 privind registrele și formulare financiar - contabile. Anexa 1. lit. A. pct.2. lit. 7 - 8 . coroborat cu prevederile art.1341. alin.(4) din legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Instanța de fond în mod greșit nu a reținut faptul ca în cauza sunt aplicabile prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că situațiile prezentate în data de 24.07.2007 nu înglobează costul manoperei, al cheltuielilor indirecte și marja de profit, iar situațiile de lucrări prezentate în data de 10.08.2007 sunt nesemnate și neștampilate, iar diminuarea prețului materialelor nu a fost justificat de societate, se constata ca tranzacțiile efectuate între SC SRL și persoanele afiliate și între SC SRL și persoana fizică nu reflectă conținutul economic al tranzacției, așa cum este prevăzut la articolul art. 11 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În aceste condiții, echipa de inspecție a procedat la recalcularea venitului obținut de SC SRL de la persoanele afiliate () și persoana fizică (), prin includerea costului manoperei și a marjei de profit, stabilindu-se un venit suplimentar în sumă de lei. La acest venit s-a aplicat cota de 19%, în conformitate cu prevederile art.137, alin.(1), lit. a și art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Cota standard a TVA este de 19 % și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de TVA sau nu este supusă cotei reduse de TVA”.

Valoarea recalculată a venitului și a TVA colectată este de lei, respectiv lei, iar valoarea facturată de societate este de lei, respectiv lei, ca urmare echipa de inspecție fiscală a stabilit în mod corect un venit suplimentar în suma de lei și o taxă pe valoare adăugată colectată suplimentar în suma de lei.

Având în vedere considerentele prezentate, actele fiscale contestate sunt legal fundamentate, astfel încât nu poate fi reținută culpa procesuală a instituțiilor emitente și în consecință nu pot fi obligate la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru motivele mai sus dezvoltate s-a solicitat admiterea recursului ca fiind fondat și modificarea sentinței civile nr. pronunțată de Tribunalul Brașov în dosar, în sensul respingerii acțiunii ca fiind neîntemeiată și menținerea atât a Deciziei nr. emisă de DGFP Brașov cât și a Deciziei de impunere nr. și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. ca fiind temeinice și legale.

II. În recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov, se aduc următoarele critici de nelegalitate a sentinței civile atacate :

Prin Sentința civilă nr. instanța de fond a admis acțiunea reclamantei, reținând că prin raportul de expertiză depus la dosarul cauzei s-a concluzionat de către expert că prin contractele încheiate de către SC SRL și persoana fizică și persoanele afiliate se reflectă conținutul economic al tranzacțiilor, nefiind aplicabile dispozițiile art. 11 din Codul fiscal.

S-a învederat faptul că s-au formulat obiecțiuni la raportul de expertiză întocmit în cauză, obiecțiuni care au fost ignorate de către expert cu girul instanței de judecată. Astfel, expertul contabil nu a răspuns la obiect întrebărilor și obiecțiunilor formulate, răspunsurile sale ocolind substanța litigiului.

S-a menționat că instanța de judecată avea obligația de a aprecia asupra acestor aspecte, chiar dacă expertul a refuzat să explice această situație. S-a solicitat onoratei instanțe de recurs să constate că expertul nu s-a pronunțat asupra stării de fapt reale și care trebuia să conducă la respingerea acțiunii.

În fapt reclamanta a comunicat la data de 24.07.2007 organului de inspecție fiscală o serie de situații de lucrări care nu aveau incluse costurile cu manopera, cheltuielile indirecte, cheltuielile sociale și marja de profit. Ulterior, la data de 10.08.2007 reclamanta a depus la organul fiscal un alt set de situații de lucrări, care cuprind aceeași valoare totală, dar care de data aceasta includeau costul manoperei, al cheltuielilor indirecte, al cheltuielilor sociale și marja de profit, însă cu un preț fictiv al materialelor, în vederea încadrării în prețul total declarat. S-a apreciat că un preț fictiv al materialelor nu reprezintă conținutul economic al tranzacției și chiar dacă expertul a refuzat să se pronunțe asupra acestui aspect instanța de judecată avea îndatorirea de a o face.

Recurenta a învederat instanței de recurs că este evident ca o diminuare fictivă a prețurilor materialelor făcută cu scopul de a se încadra într-o valoare dată nu reflectă conținutul economic al tranzacției conform exigentelor legii. Având în vedere că atât instanța de fond cât și expertul desemnat au refuzat să se pronunțe cu privire la acest aspect a apreciat că instanța investită cu soluționarea recursului este în măsură și trebuie să analizeze dacă situațiile de

lucrări refăcute și care conțin prețuri fictive pentru materiale reprezintă sau nu conținutul economic al tranzacțiilor efectuate, astfel cum cere legea. În acest sens s-a solicitat a se avea în vedere și faptul că anterior reclamanta prezentase o serie de situații care conțineau un anume preț pentru materiale, preț care în fapt era unul real și care ulterior a fost diminuat pentru că organul fiscal a descoperit că situațiile de lucrări nu aveau incluse o serie de cheltuieli obligatorii.

S-a precizat de asemenea, că hotărârea recurată se bazează în totalitate pe concluziile raportului de expertiză care a constatat că situațiile de lucrări sunt legal întocmite și că valoarea de decontare se încadrează în prețurile negociate, iar întocmirea de facturi cu valori suplimentare ar conduce la depășirea prețului contractului. Expertul nu a făcut nici un fel de referire la prețurile materialelor cuprinse în aceste situații, deși i s-a cerut în mod imperativ acest lucru. Este evident că lucrările respective au fost efectuate de către reclamantă fără a se încasa nici un fel de suma în afara prețului materialelor, iar ulterior, după sesizarea acestui fapt de către organul de inspecție fiscală, reclamanta a întocmit alte situații fictive, prin diminuarea prețurilor la materiale. Față de acest aspect și în baza art. 11 Cod fiscal organul fiscal a reîncadrat în mod legal forma tranzacției pentru ca aceasta să reflecte conținutul economic.

S-a invocat faptul că instanța de fond nu a explicat în nici un fel de ce nu au fost avute în vedere numai prețurile inițiale ale materialelor declarate de către reclamantă, ignorând în totalitate faptul că reclamanta prezentase organului fiscal și alte situații de lucrări decât cele avute în vedere în mod exclusiv de către expert.

Hotărârea instanței de fond este dată în mod evident cu aplicarea greșită a legii și bazată exclusiv pe concluziile unui raport părțitor întocmit fără a se ține seama de situația de fapt reală.

Pentru aceste motive s-a solicitat admiterea recursului astfel cum a fost formulat și pe cale de consecință modificarea în tot a Sentinței civile nr. ... în sensul respingerii acțiunii ca fiind neîntemeiată.

Față de cele două recursuri declarate în cauză, intimata SC ... SRL a formulat concluzii scrise prin avocat fila 16 dosar, solicitând respingerea recursului și menținerea sentinței civile atacate ca fiind conform prevederilor legale și actelor de la dosar.

Instanța a solicitat cheltuieli de judecată în recurs, fila 170 dosar, de ... lei.

Recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov a formulat concluzii scrise în cauză în sensul admiterii recursului acestuia și al Administrației Finanțelor Publice Brașov, și respingerea acțiunii reclamantei (fila 18-19 dosar).

Curtea, examinând actele și lucrările dosarului, sentința civilă atacată a Tribunalului Brașov nr. ... 2012, prin prisma criticilor de recurs formulate de cele două părți și față de prevederile legale aplicabile, constată recursurile părților ca nefondate urmând a fi respinse pentru următoarele considerente :

Din examinarea întregului probatoriu administrat în cauză, se reține că instanța de fond a reținut corect situația de fapt și de drept dedusă judecății după casare, administrând un probatoriu complet și ținând cont de recomandările din Decizia de casare a Curții de Apel, astfel încât soluția pronunțată în cauză corespunde probelor de la dosar și prevederilor legale privind taxa pe valoarea adăugată.

Cât privește criticile formulate de recurenta Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brașov, se constată că :

Referitor la prima critică de recurs, aceea că instanța de fond nu a reținut corect situațiile de lucrări, că ele sunt incomplete, nesemnate, și că nu trebuiau recunoscute aceste înscrisuri, instanța de recurs apreciază că de fapt înscrisurile depuse la dosar au fost verificate și de expert, că acestea au stat și la baza stabilirii de către organul fiscal a sumei cu titlu de TVA nerambursabil, motiv pentru care reclamanta le-a contestat în instanță.

De altfel, prin efectuarea expertizei s-a clarificat dacă situațiile de lucrări corespund prevederilor legale, motiv pentru care critica recurentei va fi înlăturată, instanța de fond și expertul au avut în vedere și situațiile de lucrări din 24.07.2007 și cele prezentate la 10.08.2007.

Cât privește a doua critică de recurs, cea că ar fi aplicabile prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 Cod fiscal, aspect de care instanța de fond nu ar fi ținut cont la soluționarea cauzei, instanța de recurs, constată că de fapt s-au luat în considerare toate probele, și faptul că tranzacțiile efectuate de societatea SC SRL și persoanele afiliate nu au fost emise cu încălcarea prevederilor legale și că trebuiau luate în considerare la calcularea TVA de către organul fiscal.

Ca urmare, se va înlătura și această critică de recurs ca neîntemeiată și nelegală.

Cât privește critica recurentei în sensul că taxa pe valoare adăugată colectată suplimentar în sumă de lei a fost corect stabilită de organul fiscal, instanța față de actele dosarului, față de părerea specialistului expert, și de concluziile expertizei constată că organul fiscal în mod nelegal a stabilit această obligație în sarcina reclamantei.

Referitor la critica cheltuielilor de judecată acordate de instanța de fond, instanța apreciază că și această critică este nejustificată, urmând a fi înlăturată, deoarece cauza a parcurs două cicluri procesuale pe rolul instanțelor, a fost administrată proba cu expertiză ceea ce a condus la cheltuieli de judecată mai mari decât în alte cauze, cheltuieli justificate.

În concluzie, se constată că toate criticile de recurs sunt neîntemeiate și nelegale urmând a fi înlăturate, și se reține că recursul Administrației Finanțelor Publice Brașov ca nefondat, motiv pentru care în baza art. 312 Cod procedură civilă se va respinge.

Referitor la criticile de recurs formulate de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov, se constată următoarele :

În esență, criticile acestei recurente sunt asemănătoare cu cele invocate de recurenta Administrația Finanțelor Publice Brașov, iar pentru argumentele expuse mai sus, se vor înlătura și criticile acestei recurente.

Recurenta a susținut că hotărârea instanței de fond este nelegală deoarece potrivit situațiilor de lucrări refăcute de reclamantă prin diminuarea fictivă a prețurilor materialelor a condus în mod greșit instanța la concluzia că acestea sunt corecte și că prețul a fost corect stabilit, că tranzacțiile încheiate de reclamantă cu persoanele afiliate sunt legale, iar în consecință a admis în mod greșit acțiunea reclamantei.

Față de această critică instanța constată că situațiile de lucrări au fost comparate de expert, cele din 24.07.2007 și cele din 10.08.2007 și că nu este vorba de un preț fictiv, ci un preț real, raportat la cel de piață, și că TVA trebuie returnat ca urmare a calculării lui în mod nelegal de către organul fiscal.

Actele și lucrările dosarului, expertiza de specialitate au format convingerea instanței de fond că cererea reclamantei este justificată, astfel încât critica de recurs a Direcției Generale a Finanțelor Publice Brașov, în sensul că prețurile la lucrări nu au fost cele reale și că instanța a ignorat situațiile de lucrări avute în vedere de organul fiscal, această critică se va înlătura reținând că în mod justificat și legal, pe baza probelor s-a dispus restituirea TVA către reclamantă, neimpunându-se TVA suplimentar.

În cauză, nu sunt incidente prevederile art. 11 din Legea 571/2003 Cod fiscal, și nici prevederile art. 304 pct.9 Cod procedură civilă.

În concluzie și acest recurs este nefondat, având în vedere considerentele expuse iar, în baza art. 312 alin.1 Cod procedură civilă se va respinge recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov în cauză.

Ținând cont de faptul că în recurs intimata a ocazionat cheltuieli de judecată, instanța în baza art. 274 alin.3 Cod procedură civilă, va acorda cheltuieli de judecată parțiale în recurs

în sumă de lei, raportat la prestația avocațială în recurs, respingând restul cheltuielilor de judecată ca nejustificat.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
D E C I D E :**

Respinge recursurile formulate de pârâtele Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brașov cu sediul în Brașov , B-dul M. Kogălniceanu, nr. 7 și Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov cu sediul în Brașov, Mihail Kogălniceanu , nr. 7 împotriva sentinței civile nr. pronunțată de Tribunalul Brașov - Secția comercială și de contencios administrativ în dosarul nr. .

Obligă recurentele pârâte la plata către intimata reclamantă a sumei de lei cu titlu de cheltuieli parțiale în recurs și respinge restul cheltuielilor de judecată solicitate.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, azi 27.04.2010.

Președinte

Judecător

Judecător

Grefier

