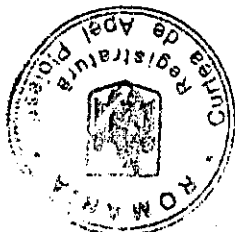


ROMÂNIA
CURTEA DE APEL PLOIEȘTI
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
DEFINITIVĂ ȘI IREVOCABILĂ

DOSAR NR.



PRIN RESPINGEREA RECORSULUI

SENTINȚA NR. DE CATRE Î.C.C.J.

Ședința publică din data de 28 iunie 2011

Președinte –

Grefier –

Pe rol fiind pronunțarea asupra acțiunii în contencios administrativ-fiscal formulate de contestatoarea **SC SRL**, cu sediul în Ploiești, str. ar. jud. societate în reorganizare judiciară sub supravegherea administratorului judiciar , cu sediul în sector nr. et. ap. în contradictoriu cu intimata **D.G.F.P. PRAHOVA**, cu sediul în Ploiești, str. Aurel Vlaicu, nr. 22, jud. Prahova, competența de soluționare a cauzei fiind declinată în favoarea Curții de Apel Ploiești, potrivit sentinței nr. în data de mbrie 2010 pronunțate de Tribunalul Prahova.

Dezbaterile și susținerile părților au avut loc în ședința publică din data de 2011, fiind consemnate în încheierea de la acea dată care face parte integrantă din prezenta sentință.

Curtea, având nevoie de timp pentru studierea actelor și lucrărilor dosarului și pentru a da posibilitatea părților să depună la dosar concluzii scrise, a amânat pronunțarea pentru data de 21 iunie 2011, iar apoi pentru studierea actelor cauza a fost amânată la data de 28 iunie 2011, când a dat următoarea hotărâre:

CURTEA:

Deliberând asupra acțiunii de față, reține următoarele:

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Tribunalului sub nr. 4263/105/2010, reclamanta SRL a solicitat în contradictoriu cu DGFP Prahova, anularea deciziei nr. misă de DGFP Prahova prin care s-a respins contestația împotriva raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere înregistrate sub nr. pe suma totală de 1.562.962 lei, din care TVA stabilită suplimentar de plată – 1.559.557 lei și majorări de întârziere aferente TVA – 3395 lei și, totodată, suspendarea actului administrativ-fiscal, respectiv Decizia de impunere nr. uarie 2010 până la soluționarea irevocabilă a cererii de anulare a actelor administrative atacate.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că prin sentința nr. 108 pronunțată de Tribunalul Prahova – Secția comercială și de contencios administrativ în dosarul nr. 8, față de SC SRL s-a deschis procedura generală a insolvenței, iar la data de februarie 2009 a fost admis planul de reorganizare judiciară a societății, plan care se derulează și în prezent.

Precizează că organele de control au constatat că în perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 18.04.2008 – 31.12.2009, societatea reclamantă nu a aplicat dispozițiile referitoare la măsurile de simplificare prevăzute la art. 160 alin. (1) și (2) lit. b din Legea nr. 571/2003.

În acest context s-a imputat contribuabilului diferența dintre TVA dedusă și TVA colectată, respectiv suma de 1.559.557 lei, la care s-au calculat majorări în sumă de 3.395 lei, întrucât în perioada de referință, societatea a colectat și dedus TVA ca orice altă societate comercială înregistrată în scopuri de TVA care funcționa în condiții normale din punct de vedere fiscal și anume fără să emită și fără să primească facturile în regim de taxare inversă.

Menționează că societatea, în calitate de beneficiar al livrărilor de bunuri și al prestărilor de servicii efectuate de furnizorii săi, a înregistrat în evidențele contabile documente legal întocmite (facturi) și primite de la furnizori și a făcut dovada că a plătit taxa pe valoarea adăugată înscrisă pe fractura furnizorului.

În perioada respectivă, societatea a funcționat pe profit și s-a comportat corect față de stat și bugetul general consolidat, în sensul determinării obligațiilor fiscale și al achitării acestora, însă organele de inspecție fiscală au deformat realitatea fiscală analizând numai secvențial mecanismul exercitării dreptului de deducere a TVA, raportându-se exclusiv la SC SRL, iar nu și la circuitul legal al taxei.

Arată că organele de inspecție fiscală au obligația de a impune contribuabililor măsurile necesare derulării în condiții legale a raporturilor de drept fiscal, astfel că se pune problema dacă TVA aferentă unei anume livrări de bunuri sau prestări de servicii este datorată de două ori, respectiv odată de la furnizorul societății și a doua oară de la societatea inspectată.

În perioada 18.04.2008 – 31.12.2009 TVA corespunzătoare pentru care societatea a emis facturi către clienții persoane juridice înregistrate în scopuri de TVA a fost în sumă totală de 955.686 lei, iar TVA corespunzătoare facturilor emise de furnizorii societății a fost de 2.515.243 lei.

Așadar, în actul de control nu a fost corect evidențiată și delimitată TVA aferentă facturilor emise clienților persoane fizice care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA de clienții persoane juridice care sunt înregistrate în scopuri de TVA.

În continuare, arată că sumă imputată societății nu reprezintă o sancțiune pentru că lipsește temeiul juridic.

Astfel, trebuie reținut că pentru neaplicarea măsurilor de simplificare (taxare inversă) prevăzute la art. 160 din Codul fiscal aflate în vigoare până la 31.12.2009 nu au fost prevăzute sancțiuni și, cu toate acestea, inspecția fiscală a stabilit o sancțiune suplimentară, apreciind că este vorba de dublă impozitare pentru aceeași achiziție de bunuri sau prestare de servicii.

În opinia organelor de inspecție fiscală aceeași livrare de bunuri sau prestare de servicii se taxează cu 38% din care 19% colectează și datorează furnizorul și 19% se impută clientului, ceea ce este inadmisibil, nelegal și este evidentă dublă impunere, încălcându-se principiul de bază al interpretării reglementărilor fiscale consacrat de art. 13 din Codul de procedură fiscală de a se respecta voința legiuitorului, în esență cota de 19% stabilită de Codul fiscal prin art. 140, iar organele fiscale au extins artificial baza de impozitare la care se referă art. 137 din Codul fiscal.

Începând cu data de 01.01.2010 nu se mai aplică măsurile de simplificare pentru operațiunile referitoare la livrările de bunuri și servicii efectuate de societățile comerciale față de care s-a deschis procedura insolvenței și nici pentru furnizorii acestor societăți.

La data de 25.02.2010, când deja era abrogată taxarea inversă s-a dispus corectarea documentelor fiscale emise cu încălcarea măsurii de simplificare, corectare care presupune emiterea unor noi documente care să respecte condițiile legale, la data la care măsurile au fost dispuse.

În consecință, consideră că inspecția fiscală nu a luat în considerare situația de fapt relevantă din punct de vedere fiscal constată, nu a determinat corect situația fiscală a societății, iar prin analiza efectuată nu s-au identificat și avut în vedere toate circumstanțele edificatoare prezentate și explicate, interpretând eronat aspectele relevante din punct de vedere fiscal, constatate.

Pentru considerentele arătate, solicită admiterea contestației, anularea parțială a titlului de creanță reprezentat prin Decizia de impunere nr. cu privire la diferența suplimentară de plată în sumă de 1.559.557 lei și majorări de întârziere în sumă de 3.395 lei în valoare totală de 1.562.952 lei.

În drept acțiunea a fost întemeiată pe dispozițiile art. 205 și urm. din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 și dispozițiile legale invocate.

În dovedirea acțiunii s-au depus la dosar înscrisuri.

La termenul de judecată din data de 2010, pârâta a invocat excepția necompetenței materiale a instanței, iar prin sentința nr. 399 pronunțată în data de 30 septembrie 2010, Tribunalul admis excepția necompetenței materiale invocată și a declinat competența de soluționare a cauzei formulată de reclamanta SC SRL, în favoarea Curții de Apel - Secția Comercială și de Contencios Administrativ și Fiscal.

Pentru a hotărî astfel tribunalul a reținut că potrivit art. 10 din Legea 554/2004, litigiile privind taxe și impozite, contribuții, datorii vamale, precum și accesorii ale acestora mai mari de 500.000 lei se soluționează în fond de secțiile de contencios administrativ și fiscal ale curților de apel, dacă prin lege organică specială nu se prevede altfel.

Cauza a fost înregistrată la Curtea de Apel ub nr.

La termenul din data de 09 noiembrie 2011, pârâta D.G.F.P. depune la dosar întâmpinare prin care solicită respingerea acțiunii ca neîntemeiată și menținerea actelor administrativ fiscale.

Susține pârâta că, urmare a verificării organelor fiscale au constatat că începând cu data de 18 aprilie 2008, dată la care Tribunalul a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență împotriva reclamantei, prin sentința nr. 512/18.04.2008, societatea reclamantă nu a aplicat, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, măsurile de simplificare stabilite de art. 160 alin.1 și 2 lit. b din Codul Fiscal.

Precizează că în baza art. 153 Codul fiscal, condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA.

Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin.2, furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea „taxare inversă”, fără să înscrie taxa

aferentă, iar pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă.

Din prevederile legale, rezultă obligativitatea societăților comerciale pentru care s-a deschis procedura de insolvență, de aplicare a măsurilor de simplificare privind TVA.

Astfel, pentru achizițiile de bunuri și servicii în sumă totală de 15.753.364 lei realizate în perioada 18.04.2008-31.12.2009, de la persoane înregistrate în scopuri de TVA, reclamanta și-a exercitat eronat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de 2.515.243 lei, consecință față de care în timpul inspecției fiscale s-a procedat la colectarea suplimentară a TVA la nivelul taxei deduse.

Totodată, s-a constatat că, în aceeași perioadă, societatea a efectuat livrări de bunuri și servicii către persoane interesate în scopuri de TVA în sumă de 5.985.612 lei pentru care, în mod eronat, a înscris în facturi și a înregistrat în contabilitate TVA colectată în sumă de 955.686 lei.

Consecința fiscală a acestor deficiențe a constat în stabilirea unei diferențe suplimentare de plată la TVA în sumă de 1.559.557 lei la care s-a adăugat majorările de întârziere aferente.

În continuare, arată că susținerile reclamantei sunt nefondate și urmează a fi înlăturate întrucât împrejurarea că măsurile simplificate a TVA pentru societățile aflate în insolvență nu se mai aplică începând cu data de 1.01.2010, nu are relevanță câtă vreme în perioada supusă inspecției fiscale sunt aplicabile prevederile legale în vigoare din acea perioadă.

În consecință, solicită respingerea acțiunii ca neîntemeiată și menținerea actelor administrativ fiscale emise în cauză.

La data de 10 noiembrie 2010 contestatoarea SC SRL a depus în dovedirea cererii de suspendare planul de reorganizare a contestatoarei, sentința nr. 009 a Tribunalului încheierea din data de 25 martie 2009, sentința nr. a Tribunalului decizia nr. 0 pronunțată de Curtea de Apel grafic de rambursare și copii dovezi de plată.

Prin încheierea din data de 23 noiembrie 2010, instanța a admis cererea de suspendare formulată de contestatoarea SC SRL, cu sediul în str. nr. jud. societate în reorganizare judiciară sub supravegherea administratorului judiciar și cu sediul în sector nr. et ap în contradictoriu cu intimata D.G.F.P. cu sediul în str. nr. jud. și a dispus suspendarea deciziei nr. 2010 emisă de Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Prahova.

Prin decizia nr. din 2011 Înalta Curte de Casație și Justiție a respins recursul ca nefondat.

Pe fondul cauzei, la solicitarea contestatoarei, în termenul din data de 14 decembrie 2010 Curtea a încuviințat probele cu înscrisuri, interogatoriu și expertiză contabilă.

La termenul din data de 31 mai 2011 s-a depus la dosar raportul de expertiză contabilă întocmit de expert contabil desemnat în cauză.

Analizând cererea formulată, în baza înscrisurilor depuse ca probe, precum și legislația incidentă în cauză, Curtea reține următoarele:

Raportul de drept fiscal este un raport de drept public, supus unor reguli specifice și caracterizat de preeminența interesului public pe care autoritatea fiscală este chemată să îl realizeze, iar judecătorul contenciosului administrativ și fiscal este dator să interpreteze normele de drept astfel încât acestea să producă efectele juridice adecvate scopului pentru care au fost edictate, cu păstrarea unui just echilibru între interesul public ocrotit și drepturile subiective ori interesele legitime private care ar putea fi vătămate.

Expertiza contabilă dispusă potrivit art. 201 alin.1 Cod pr.civilă își propune să ofere instanței o opinie de specialitate asupra documentației financiar-contabile supuse analizei, dar în aprecierea probelor intervine raționamentul judecătorului căruia îi revine rolul de a o corela cu toate celelalte probe administrate în cauză și de a o trece prin filtrul judecătii, în raport cu normele de drept aplicabile în materie. Instanța de fond urmează a da deplină eficiență, motivat, concluziilor expertizei de specialitate, reținând că în prezenta cauză se impune corelarea normelor de drept cu situația reală expusă de către petentă și necontestată de intimată.

În cuprinsul raportului de expertiză sunt reținute o serie de aspecte de natură a conduce la soluționarea cauzei ce urmează a fi expuse în continuare :

Astfel, relativ la verificarea corectitudinii și exactității modului de calcul al taxei pe valoarea adăugată deductibilă și colectată în perioada aprilie 2008-decembrie 2009, prin care a fost stabilită obligația de plată a SC SRL cuprinsă în deconturile de taxă pe valoarea adăugată lunare, s-a reținut că societatea menționată a înscris în jurnalele de cumpărări facturile primite de la furnizori - reprezentând cumpărări de bunuri și prestări de servicii în perioada de la 1.09.2006 până la 31.12.2009, înregistrând T.V.A. deductibilă în sumă de 4.224.529 lei -conform anexei nr. 1 la raportul de expertiză și precizărilor din dosarul cauzei - fila 58 vol. 1 din dosarul cauzei.

De asemenea, în perioada de la 1.09.2006 până la 31.12.2009, societatea a emis facturi către clienții săi persoane fizice și juridice, înregistrând T.V.A. colectată în sumă de 4.749.452 lei, pe care le-a înscris în jurnalele de vânzări. Toate facturile înscrise în jurnalele de vânzări și cumpărări ale SC SRL au fost înregistrate și în evidențele contabile ale societății.

Referitor la anexele prezentate : comparând sumele înscrise în jurnalele de vânzări și de cumpărări ale societății pentru perioada analizată de la 1.09.2006 până la 31.12.2009, cu sumele înscrise în deconturile de taxă pe valoarea adăugată lunare-depuse lunar la D.G.F.P. constatată că societatea a înscris corect sumele cuprinse în jurnalele sale.

Totodată, societatea, în calitate de persoană impozabilă, a îndeplinit condițiile și obligațiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei stabilite de dispozițiile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pe baza documentelor legal întocmite (facturi), care justifică dreptul de deducere a taxei și care au fost declarate în deconturile lunare de taxă pe valoare adăugată ale SC SRL.

Societatea, în calitate de beneficiar al livrărilor de bunuri și al prestărilor de servicii efectuate de furnizorii săi, a înregistrat în evidențele contabile

documentele legal întocmite (facturi) și primite de la furnizori și a făcut dovada că a declarat și plătit taxa pe valoarea adăugată înscrisă pe factura furnizorului.

Relativ la verificarea înregistrărilor referitoare la taxa pe valoarea adăugată, având în vedere modul de calcul și înregistrare a taxei cu respectarea art. 6 din Legea nr. 82/1991 și a prevederilor referitoare la exercitarea dreptului de deducere a taxei din Legea nr. 571/2003, s-a constatat că SC SRL a respectat de asemenea prevederile din Legea nr. 571/2003 și H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, referitoare la dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă, adică să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147 și, în situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

Din verificarea înregistrărilor contabile referitoare la taxa pe valoarea adăugată a rezultat că facturile primite de la furnizori în perioada 1.09.2006-31.12.2009 au înscrisă cota de T.V.A. 19, care au fost înscrise în jurnalele de cumpărări, au fost înregistrate în evidența contabilă în contul 4426 „Taxa pe valoarea adăugată deductibilă”, iar facturile emise de SC SRL în perioada 1.09.2006-31.12.2009 au înscris cota de T.V.A. 19, care au fost înscrise în jurnalele de cumpărări, au fost înregistrate în evidența contabilă în contul 4427 „Taxa pe valoarea adăugată colectată”.

SC SRL a înregistrat în evidențele contabile documentele legal întocmite (facturi), cu respectarea prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991, iar documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate au fost cuprinse în decontul de taxă, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de T.V.A. conform art. 153 din Codul fiscal.

Relativ la întrebarea, dacă, anterior emiterii deciziei nr. 1317/25.02.2010, s-a realizat impozitarea taxei pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate de către SC SRL în perioada supusă inspecției fiscale, din materialele prezentate la dosarul cauzei, s-a consemnat cu ocazia activității de inspecție, că societatea, în calitate de persoană impozabilă, a îndeplinit condițiile și obligațiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei stabilite de dispozițiile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pe baza documentelor legal întocmite (facturi) care justifică dreptul de deducere a taxei și care au fost puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală pentru examinarea stării de fapt și determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului SC RL.

Pe baza deconturilor și declarațiilor prevăzute legal, societatea și-a îndeplinit obligația de achitare a taxei pe valoarea adăugată de plată, conform dispozițiilor art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

SC SRL anterior deciziei nr. 1317/25.02.2009, a emis facturi către clienții săi persoane fizice și juridice, înregistrând T.V.A. colectată în

sumă de 4.749.452 lei , pe care le-a înscris în jurnalele de vânzări. Toate facturile înscrise în jurnalele de vânzări și de cumpărări ale SC SRL au fost înregistrate în evidențele contabile ale societății.

Din materialele depuse la dosarul cauzei (Raportul de inspecție fiscală și anexele acestuia) s-a constatat că societatea reclamantă, pentru perioada analizată, a înregistrat în rulajul creditor al contului 4427 „Taxă pe valoarea adăugată colectată” o valoare a T.V.A. colectată cu respectarea dispozițiilor art. 137 alin.1 lit. a din Legea nr. 571/2003 pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate și care au fost declarate în deconturile lunare de taxă pe valoare adăugată ale SC SRL.

Relativ la stabilirea întinderii obligației de plată a societății rezultate în urma verificării modului de calcul operat de organul de control și a înregistrării corecțiilor prevăzute în dispoziția nr. 1 emisă de D.G.F.P. Prahova, precum și dacă suma de 1.559.557 lei stabilită în sarcina societății reclamante prin actul administrativ-fiscal contestat reprezintă o dublă impunere a taxei pe valoarea adăugată pentru aceleași livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate de către SC SRL în perioada supusă inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:

Societatea în calitate de beneficiar al livrărilor de bunuri și al prestărilor de servicii efectuate de furnizorii săi a înregistrat în evidențele contabile documentele legal întocmite (facturi) și primite de la furnizori, și a făcut dovada că a plătit taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura furnizorului. Cu referire la art. 159 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal este necesar a se reține și prevederile din pct. 81/1 alin. (2) din HG nr. 44 pentru aprobarea Normelor metodologice, potrivit cărora: în situația în care o persoană impozabilă a emis facturi aplicând regimul de taxare și ulterior intră în posesia documentelor justificative care îi dau dreptul la aplicarea unei scutiri de TVA prevăzute la art. 143, 144 sau 144/1 din Codul fiscal, aceasta poate corecta facturile emise, conform art. 159 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, aplicând regimul de scutire corespunzător operațiunilor realizate și, organele de control fiscal vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării controlului documentele respective vor fi corectate.

Este, de asemenea necesar de reținut că nu au fost dispuse soluții de către Comisia Centrală Fiscală la situațiile în care aplicarea taxării inverse implică dificultăți de încadrare a bunurilor sau serviciilor respective în prevederile art. 160 din Codul fiscal și pct. 82.9 din normele metodologice.

La fila 58 vol. 1 din dosarul cauzei, organele fiscale precizează că: „în perioada supusă inspecției fiscale, SC SRL a depus lunar deconturile de taxă pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 156/1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”

Corecțiile propuse de organul de control se regăsesc în anexele prezentului raport.

TVA-ul deductibil dedus de societate „TVA în sumă de 4.224.529 lei (anexa nr. 2 rândul 57 coloana 4)” prin așa-numitul mecanism de deducere a taxei aferentă achizițiilor, SC SRL, în calitate de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, recuperează taxa achitată sau datorată furnizorilor săi.

În urma verificării modului de calcul de la dosarul cauzei, operat de organul de control și a stabilirii obligației de plată prevăzute în Dispoziția nr. J emisă de DGFP expertiza a constat că suma de 1.559.557 lei este rezultatul următorului raționament:

- TVA-ul deductibil aferent achizițiilor în sumă de 2.515.243 lei (înscris în facturile emise de către furnizori și cuprinse în deconturile de taxă ale furnizorilor), pentru care nu s-a procedat la aplicarea taxării inverse, se mai plătește încă odată de către SC SRL.

- TVA-ul colectat aferent livrărilor către persoane juridice în sumă de 955.686 lei (înscris în facturile emise de către SC Jovila Construct SRL și cuprinse în deconturile de taxă ale societății SRL și achitate de către aceasta), pentru care nu s-a procedat la aplicarea taxării inverse, se procedează la aplicarea corecțiilor;

Diferența dintre TVA-ul deductibil și TVA-ul colectat este în sumă de 1.559.557 lei și este rezultatul „aplicării măsurilor de simplificare” de către organele de control, TVA pe care SC SRL, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA a recuperat-o deja din taxa achitată sau datorată de furnizorii săi către bugetul de stat.

Este de reținut că TVA-ul devine, este un element de cost în desfășurarea activității SC SRL.

Au fost solicitate furnizorilor dovezi privind TVA-ul aferent facturilor emise în ceea ce privește colectarea și evidența documentelor în decontul de TVA.

Analizând prin sondaj documentele depuse la dosarul cauzei (copii după decontul de TVA 300, secțiunea din declarația 394 unde este înscrisă SC

SRL, file de cont etc.) s-a constatat că furnizorii societății au colectat și declarat și ei TVA-ul transmis către societate.

Pentru a constata dacă suma de 1.559.557 lei privind obligația de plată a T.V.A. către bugetul statului reprezintă o dublă impunere, expertul contabil a procedat la efectuarea calculului obligației privind T.V.A. ce revenea SC

SRL și furnizorilor acesteia, în cele 3 variante posibile și anume:

Varianta 1 - Care este obligația de plată a T.V.A. ce revenea SC SRL și furnizorilor acesteia în situația în care ar fi fost respectate prevederile Codului fiscal privind măsurile de simplificare a T.V.A.;

Varianta 2 - Care este valoarea T.V.A. ce au achitat-o SC SRL și furnizorii acesteia la bugetul statului în condițiile în care societatea nu a respectat prevederile Codului fiscal privind măsurile de simplificare a T.V.A.;

Varianta 3 - Care este situația în condițiile în care SC SRL și furnizorii acesteia ar proceda la regularizarea T.V.A. privind măsurile de simplificare așa cum prevede Codul fiscal.

Varianta 1

1.1 Valoarea facturilor primite de la furnizorii care le-au întocmit fără a respecta prevederile legale privind măsurile de simplificare a T.V.A. este de 13.238.121 lei pentru care furnizorii NU datorează la bugetul statului (T.V.A. aferentă acestor facturi ar fi fost de 2.515.243 lei).

1.2 Valoarea facturilor emise de SC SRL la întocmirea cărora societatea nu a respectat prevederile Codului fiscal privind

măsurile de simplificare este de 5.029.926 lei pentru care societatea nu datorează T.V.A. la bugetul statului (T.V.A. aferentă ar fi de 955.686 lei)

1.3 Prin urmare, dacă ar fi fost respectate prevederile din Codul fiscal privind măsurile de simplificare a T.V.A., atât furnizorii beneficiarului SC SRL pentru facturile emise cât și SC SRL în calitate de furnizor pentru facturile întocmite către terți NU ar fi avut nicio obligație de plată a T.V.A. către bugetul statului, întrucât tocmai acesta a fost motivul legiuitorului pentru a evita neîncasarea T.V.A. de la o firmă aflată în insolvență.

Varianta 2

2.1 Valoarea facturilor primite de furnizorii care au întocmit facturile fără a respecta prevederile legale privind măsurile de simplificare a T.V.A. este de 13.238.121 lei la care se adaugă T.V.A. în sumă de 2.515.243 lei. Prin emiterea acestor facturi cu T.V.A. s-a creat obligația furnizorilor respectivi către bugetul statului de plată a T.V.A. în valoare de 2.515.243 lei, sumă ce a fost achitată de către aceștia, către bugetul statului.

2.2 Valoarea facturilor emise de SC SRL la întocmirea cărora societatea nu a respectat prevederile Codului fiscal privind măsurile de simplificare este de 5.029.926 lei, la care se adaugă T.V.A. de 955.686 lei, totalul facturilor, inclusiv T.V.A., fiind de 5.985.612 lei, pentru care SC SRL a achitat la bugetul statului suma de 955.686 lei.

2.3. În această situație prin nerespectarea prevederilor privind măsurile de simplificare a T.V.A. conform Codului fiscal, atât furnizorii SC SRL cât și societatea în calitate de furnizor, au virat la bugetul statului T.V.A. în valoare de 3.470.929 lei ($2.515.245 + 955.686 = 3.470.929$).

Varianta 3

3.1 În condițiile în care SC SRL ar proceda la respectarea prevederilor privind corectarea acestei erori, ar trebui să solicite furnizorilor săi să emită facturi de corecție în care să storneze T.V.A. pe care bugetul statului trebuie să-l restituie acestora, adică aceștia ar trebui să primească de la buget suma de 2.515.243 lei.

3.2 Prin corectarea facturilor emise către terți și nededucerea T.V.A. de la facturile primite de la furnizorii săi, SC SRL trebuie să primească de la bugetul statului T.V.A. în sumă de 955.686 lei.

3.3 În această situație bugetul statului trebuie să restituie T.V.A. în valoare de 3.470.929 lei ($2.515.245 + 955.686 = 3.470.929$), astfel se ajunge la condițiile din Varianta 1 de mai sus, în care pentru respectarea măsurilor de simplificare a T.V.A., la bugetul statului nu trebuie virată nicio sumă întrucât pe facturile astfel întocmite nu se calculează T.V.A.

Precizează expertul că din cele 3 variante menționate la obiectivul nr. 5, dacă SC SRL nu poate impune furnizorului corectarea facturilor, după o perioadă așa de lungă de timp, solicitarea organului fiscal de a mai achita încă odată suma de 1.559.557 lei, în condițiile în care această valoare a fost deja achitată la momentul emiterii facturilor ce au generat aceste sume de către furnizorii societății și de către SC SRL în calitate de furnizor, ar reprezenta: „o impozitare repetată a aceleiași materii” (Decizia 517/11.10.2005 a Curții Constituționale.



S-a concluzionat că în situația de față, deși nu s-au respectat prevederile Legii nr. 571/2003 (codul fiscal) referitoare la măsurile de simplificare a TVA, bugetul statului nu a fost prejudiciat și nici partenerii de afaceri nu au fost favorizați, așa cum reiese din cele menționate.

Astfel, suma stabilită în sarcina societății reclamante prin actul administrativ fiscal contestat reprezintă o dublă impunere a taxei pe valoarea adăugată pentru care SC SRL avea obligația să aplice taxarea inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator.

Întrucât în perioada 18.04.2008-31.12.2009, pentru achizițiile de bunuri și servicii, respectiv livrări de bunuri și servicii de/la către persoane juridice înregistrate în scopuri de TVA SC SRL a procedat la deducerea și respectiv la colectarea TVA, suma stabilită în sarcina societății reclamante prin actul administrativ fiscal contestat reprezintă o dublă impunere a taxei pe valoarea adăugată.

În finalul raportului de expertiză s-a constatat că societatea, în calitate de persoană impozabilă, a înregistrat în evidențele contabile documentele legal întocmite (facturi și primite de la furnizori, care justifică dreptul de deducere a taxei, a făcut dovada că au fost declarate în deconturile de taxa pe valoare adăugată lunare ale SC SRL și a plătit taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura furnizorului.

De asemenea, s-a arătat că societatea a înregistrat în evidențele contabile documentele legal întocmite (facturi), cu respectarea prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991 a contabilității, iar documentele care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate au fost cuprinse în decontul de taxă, „depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal”.

Totodată, s-a menționat că petenta pentru perioada analizată a înregistrat în rulajul creditor al contului 4427 „TVA colectată” o valoare a TVA conform dispozițiilor art. 137 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate și, care au fost declarate în deconturile lunare de taxă pe valoare adăugată ale SC SRL.

Întrucât în perioada 18.04.2008-31.12.2009, pentru achizițiile de bunuri și servicii, respectiv livrări de bunuri și servicii de/la către persoane juridice înregistrate în scopuri de TVA, SC SRL a procedat la deducerea și respectiv la colectarea TVA, suma stabilită în sarcina societății reclamante prin actul administrativ fiscal contestat reprezintă o dublă impunere a taxei pe valoarea adăugată.

S-a reținut că nu au fost dispuse soluții de către Comisia Centrală Fiscală la situațiile în care aplicarea taxării inverse implică dificultăți de încadrare a bunurilor sau serviciilor respective în prevederile art. 160 din Codul fiscal.

Mai mult decât atât, Societatea a procedat la emiterea facturilor de corecție, acestea fiind înscrise în jurnalul de vânzări al societății în luna aprilie 2010.

În ceea ce privește concluziile raportului de expertiză dispus în cauză, este de reținut că nu au existat obiecțiuni, doar critici care nu au fost de natură a contura alte opinii, nefiind argumentate sub aspect juridic și tehnic.

Dat fiind concluziile raportului de expertiză întocmit în cauză, textele de lege aplicabile în perioada supusă controlului, se reține că într-adevăr a existat o culpă a petentei în nerespectarea dispozițiilor aplicabile, însă bugetul de stat nu a fost prejudiciat în nici un mod, astfel cum rezultă cu certitudine din concluziile raportului întocmit (a se vedea în acest sens răspunsul la obiectivul nr.5 pg.751,752 dosar fond) care a prezentat în mod amplu situația financiară a societății.

Astfel cum a rezultă din cuprinsul raportului de expertiză, în condițiile în care SC SRL ar achita suma de 1.559.557 lei solicitată de organul fiscal, fără a efectua corecțiile privind facturarea, s-ar achita încă odată o valoare ce a fost achitată atât de către furnizorii acestei societăți, cât și de SC SRL în calitatea sa de furnizor către terți.

După cum arată și expertul desemnat în cauză, suma stabilită în sarcina societății reclamante prin actul administrativ fiscal contestat ar reprezenta o dublă impunere a taxei pe valoarea adăugată pentru care SC SRL ar avea obligația să aplice taxarea inversă și să nu facă plata taxei către furnizor/prestator.

Mai mult decât atât, petenta, a procedat la emiterea facturilor de corecție, acestea au fost înscrise în jurnalul de vânzări al societății în luna aprilie 2010.

Este de reținut că raportat la situația financiară a societății, necontestată, organele de control, dat fiind colectarea TVA, se impunea numai dispunerea unor măsuri de corecție adecvate iar nu reținerea încă o dată a sumei. *Fals*

Astfel cum apreciază și petenta, dat fiind că TVA este datorat numai o singură dată, taxa fiind colectată, neaplicarea măsurilor de simplificare nu poate conduce la emiterea unui nou titlu de creanță ci numai realizarea unor corecții.

Se poate concluziona astfel că în condițiile în care neaplicarea măsurilor de simplificare nu a fost de natură a produce consecințe asupra bugetului de stat TVA fiind colectată, nu se impunea emiterea unei decizii de natură a realiza practic o dublă impunere cu consecințe negative asupra societății aflată în reorganizare judiciară.

În contextul celor expuse în considerente, dat fiind concluziile raportului de expertiză întocmit în cauză și textele de lege incidente, Curtea în temeiul art.18 din lg.554/2004 va admite în parte acțiunea în contencios administrativ-fiscal formulată de contestatoarea SC SRL și va anula în parte decizia de impunere nr. decizia nr.

privind soluționarea contestației formulate, Raportul de inspecție fiscală nr. exonerând petenta de plata sumei de 1.559.557 lei, reprezentând obligația suplimentară de plată.

În ceea ce privește suma de 3.385 lei reprezentând majorări de întârziere dat fiind concluziile raportului de expertiză, petenta a învederat că nu înțelege să susțină nelegalitatea deciziei sub acest aspect, context în care acțiunea a fost admisă doar în parte.

Pentru aceste motive,
În numele legii
HOTĂRĂȘTE:

Admite în parte, acțiunea în contencios administrativ-fiscal formulată de contestatoarea **SC SRL**, cu sediul în _____, str. _____ nr. _____ jud. _____, societate în reorganizare judiciară sub supravegherea administratorului judiciar _____ cu sediul în _____, sector _____, ap. _____, în contradictoriu cu intimata **D.G.F.P.** _____ cu sediul în _____, str. _____, nr. _____ jud. _____ și în consecință:

Anulează în parte decizia de impunere nr. _____ decizia nr. _____ privind soluționarea contestației formulate, Raportul de inspecție fiscală nr. _____ exonerând petenta de plata sumei de 1.559.557 lei, reprezentând obligația suplimentară de plată.

Cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică, azi 28 iunie 2011.

PREȘEDINTE,

GREFIER,

Operator de date cu caracter personal
Nr. notificare 3120
Red.L.A.S./ Tehnored.S.Ș.
4 ex./21.07.2011

CONFORM CU ORIGINALUL
GREFIER

