

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL I
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA Nr.

Ședința publică de la 01 februarie 2019

Completul compus din:

PREȘEDINTE C

Judecător R

Judecător R

Grefier

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra soluționării recursului declarat de reclamanta S.C. S.R.L. împotriva sentinței civile nr. din 7.06.2018, pronunțată de Tribunalul - Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal în dosarul nr. , având ca obiect „anulare act administrativ”.

Dezbaterile au avut loc la data de 21 ianuarie 2019, când partea prezentă a pus concluzii în sensul celor menționate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta, iar instanța, în baza art. 396 alin.(1) și (2) Cod procedură civilă, a amânat pronunțarea la data de 01 februarie 2019.

CURTEA,

Prin sentința civilă nr. din 7.06.2018, pronunțată de Tribunalul - Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal în dosarul nr. a fost respinsă acțiunea formulată și completată de reclamanta SC SRL în contradictoriu cu părțile ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE și DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE.

Împotriva acestei soluții a declarat recurs reclamanta SC SRL solicitând în principal casarea hotărârii și trimiterea cauzei spre rejudecare instanței de fond sau în subsidiar casarea hotărârii atacate și rejudecarea de către instanța de recurs.

În motivare, recurenta învederează că hotărârea prime instanțe este nelegală și netemeinică sub aspectul modalității de abordare a cererii deduse judecății și interpretării extrem de formaliste a acesteia, ceea ce a generat o lipsă de analiză a fondului cauzei.

Susține recurenta că instanța de fond nu analizează în integralitatea sa legalitatea și fondul deciziilor atacate sub pretextul că nu s-a formulat o contestație exhaustivă prin care să se identifice punctual și detaliat motivele de nelegalitate a actului de control, însă contestația administrativă este una suficient de caracterizantă în sensul intenției juridice a contestatoarei de a solicita anularea actului și exonerarea de la plata întregii sume de lei; au fost indicate în limita posibilității și cunoștințelor de specialitate motivele de netemeinicie a actelor organelor de control, confirmate ulterior de lucrarea de expertiză, iar chestiunea cheltuielilor nedeductibile cu privire la materialele și lucrările de construcții a fost dată „cu titlu de exemplu”, așa cum este menționat în mod expres, în contextul în care întreaga sumă și întregul ansamblu de concluzii a fost contestat.

În cauză a fost administrată proba cu expertiza contabilă, ale cărei obiective și concluzii analizează toate aspectele și calculele efectuate de către organele de control.

Au fost încuviințate obiective cu privire la toate concluziile și sumele suplimentare, contestate astfel în integralitate.

Expertul judiciar analizează corecta aplicarea normelor fiscale cu privire la cheltuielile cu materiale de construcții și amenajare, cu privire la achiziția activului bucătărie, cheltuieli cu

utilarea imobilului, cu privire la cheltuielile cu micul dejun, cu privire la contravaloarea cheltuielilor de protocol, cu privire la stocul de marfă și lipsa de gestiune, cu privire la TVA suplimentar stabilit la baza impozabilă suplimentară.

Experta, deși identifică erori grave în înregistrările contabile concluzionează că sumele stabilite de organele de control sunt eronat calculate, iar instanța de fond, cenzurând din punct de vedere procedural dreptul de apreciere asupra fondului judecării ajunge la o concluzie eronată.

În drept s-au invocat dispozițiile art. 486 Cpc și art. 20 din Legea 54/2004.

În cauză a formulat întâmpinare intimată AJFP în nume propriu și pentru DGRFP invocând excepția nulității recursului pentru nemotivarea în termen, excepție respinsă de instanță prin încheierea interlocutorie din data de 11.12.2018, iar pe fondul cauzei s-a solicitat respingerea recursului pentru aceleași argumente ca și cele invocate în fața primei instanțe.

Părțile nu au mai solicitat administrarea altor probe în recurs.

Analizând actele și lucrările dosarului, prin prisma dispozițiilor art. 498 Cod procedură civilă și recursul declarat de reclamanta SC SRL, Curtea constată că acesta nu este întemeiat.

Motivele de recurs invocate de recurenta reclamantă – greșita aplicare a normelor de drept material – se încadrează în dispozițiile art. 488 pct. 8 Cod procedură civilă, dar nu sunt fondate.

Astfel, prima instanță a fost investită cu acțiune având ca obiect anularea următoarelor acte administrativ fiscale: decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-5/26.04.2016 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-45/26.04.2016, ambele emise de AJFP, prin care s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în cuantum de lei; cu cheltuieli de judecată.

Acțiunea a fost respinsă cu motivarea că, în esență, baza impozabilă rezultată în urma efectuării expertizei tehnice-contabile în cauză, respectiv lei este mai mare decât suma nedeductibilă stabilită de intimată la punctele A și D din decizia de impunere lei + 5 lei = 10,26 lei), iar dacă s-ar modifica baza impozabilă conform raportului de expertiză cu privire la aceste puncte s-ar înrăutăți situația reclamantei în propria acțiune.

Analizând legalitatea hotărârii atacate prin prisma criticilor formulate în recurs, Curtea constată că prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.

5/26.04.2016 s-a stabilit în sarcina recurente obligația de plată a sumei totale de lei, pentru perioada 03.01.2011 - 31.12.2015, sumă compusă din:

- impozit pe profit în sumă de lei,
- TVA în sumă de lei,
- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de lei;
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de lei;
- contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de lei;
- contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de lei;
- contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de lei;
- contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de lei;
- contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de lei;
- contribuție individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de lei;
- contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de lei;
- contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de lei;
- contribuție angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de lei.

La stabilirea acestor sume, intimata a avut în vedere că prin înregistrarea direct pe cheltuieli deductibile a contravalorii materialelor de construcții utilizate pentru achiziții de materiale de construcții efectuate în anii 2013 și 2014 pentru construcția, iar nu modernizarea și

amenajarea imobilului, societatea a denaturat rezultatul fiscal al societății pentru perioada verificată, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1), 19 alin. (1) și 21 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au reîntregit profitul impozabil al societății cu suma totală de ... lei.

De asemenea, s-a avut în vedere că societatea a înregistrat pe contul cheltuieli 628 - Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți, achiziția de servicii de natură: montat gresie (SC Costidor Serv SRL), turnat beton (SC Senar Intern SRL), tâmplărie PVC (SC Bombardier Termopan SRL), efectuat tencuieli (SC Terion Prod SRL), instalații sanitare (SC DG Solar SRL), în valoare totală de ... lei (valoare fără TVA), însă, întrucât societatea avea obligația de a înregistra construcțiile închiriate ca și imobilizări corporale, acestea fiind supuse amortizării pe durata contractului de închiriere/comodat, s-a reîntregit profitul impozabil la finele anilor 2011, 2012, 2013, 2014 și 2015 cu suma de ... lei, în temeiul prevederilor art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art. 11 alin. 1 din același act normativ și s-a recalculat impozitul pe profit datorat de reclamantă în aceste perioade fiscale.

În privința celorlalte constatări intimata a avut în vedere că societatea a înregistrat pe cheltuieli suma de ... lei reprezentând contravaloare facturilor de utilități, deși administratorul societății deține 2 apartamente în complexul de clădiri închiriate - în suprafață de 161 mp, din suprafața totală ce face obiectul contractului de comodat, respectiv 2.373 mp.; societatea a înregistrat pe contul de cheltuieli 6028 contravaloarea unor achiziții care nu sunt destinate obținerii de venituri impozabile (haine, încălțăminte, parfumuri) în sumă totală de ... lei; societatea a înregistrat pe contul cheltuieli 628 - Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți, achiziția de servicii de natură: montat gresie, turnat beton, tâmplărie PVC, efectuat tencuieli, instalații sanitare, în valoare totală de ... lei, însă față de faptul că societatea avea obligația de a înregistra construcțiile închiriate de la d... ca și imobilizări corporale, acestea fiind supuse amortizării pe durata contractului de închiriere/comodat, s-a reîntregit profitul impozabil la finele anilor 2011, 2012, 2013, 2014 și 2015 cu suma de 146.706,26 lei; la data de 01.12.2015, societatea a înregistrat în contul 2131 - „Echipamente tehnologice” achiziția unei bucătării utilizate în valoare de ... lei documentul justificativ pentru înregistrarea în evidențele financiar contabile fiind factura nr. 435/30.11.2007 și la aceeași dată societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea acestei achiziții; în perioada 01.01.2015-30.09.2015, s-au efectuat cheltuieli cu micul dejun oferit clienților - incluse în costul cazării - în sumă de ... lei (inclusiv TVA), iar pentru justificarea acestor cheltuieli societatea nu a prezentat vreun alt document justificativ; din verificările efectuate, organele de control au constatat că în anul 2015 capitalul propriu al contribuabilului are o valoare negativă, cheltuielile cu dobânzile înregistrate în această perioadă, în sumă de ... lei, au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal și au reîntregit profitul brut impozabil la 31.12.2015.

În mod neîntemeiat susține recurenta că probatoriul administrat în cauză în fața primei instanțe, raportat la contestarea generică a întregii sume reținute în cuprinsul actelor de control era de natură să conducă la admiterea acțiunii.

Afirmația recurente în sensul că, în speță, contestația administrativă este una suficient de caracterizantă în sensul intenției juridice a contestatoarei de a solicita anularea actului și exonerarea de la plata întregii sume de ... lei nu este de natură să suplinească lipsa unor motive concrete care țin de nelegalitate, de starea de fapt la care prima instanță era chemată să verifice aplicarea dispozițiilor legale incidente, recurentul reclamant neinvocând nici o împrejurare de natură să contrazică constatăările organelor fiscale.

Astfel, recurenta reclamantă s-a mărginit să arate că înțelege să conteste întreaga sumă stabilită prin actul administrativ atacat, dar nu a propus nici o probă din care să rezulte că în perioada 2013- 2014 a efectuat lucrări de modernizare sau reparații, deductibile fiscal și nu lucrări de construcție, așa cum susține intimata, că ponderea suprafețelor utilizate în scop personal de către administratorul societății raportat la totalul suprafețelor închiriate ar fi mai mică de 6,78 %, procent avut în vedere de organele fiscale, că achizițiile de haine, încălțăminte și parfumuri au fost destinate obținerii de venituri impozabile; că valoarea consumului de mărfuri

destinate micului dejun oferite clienților în lipsa facturilor fiscale este altul decât cel estimat de organele fiscale ori că în anul 2015 capitalul propriu al contribuabilului nu avea o valoare negativă, așa cum a constatat intimata și a considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile cu dobânzile înregistrate în această perioadă, în sumă de ... lei.

De asemenea, recurenta reclamantă nu a indicat nici un argument de natură să combată constatările intimitei cu privire la obligațiile reprezentând: impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei; impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de ... lei; contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei; contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ... lei; contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de ... lei; contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei; contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ... lei; contribuție individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ... lei; contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de ... lei; contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ... lei; contribuție angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ... lei.

Prin prisma acestei aprecieri, Curtea constată că prima instanță a făcut o corectă aplicare a dispozițiilor art. 10 din Codul de procedură fiscală potrivit căreia contribuabilul este obligat să coopereze cu organul fiscal în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute precum și obligația contribuabilului/plătitorului de a întreprinde măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților ce îi stau la dispoziție.

De asemenea, potrivit dispozițiilor art. 6 din Legea nr. 207/2015 organului fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii, dar și să își exercite dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

Deși recurenta reclamantă a invocat nerespectarea acestor dispoziții legale, nu a procurat mijloacele doveditoare necesare, deși această obligație îi revenea potrivit art. 10 din Codul de procedură fiscală.

Prima instanță a reținut concluziile expertului în sensul că toate achizițiile trebuiau înregistrate conform OMFP 3055/2009 coroborat cu OMFP 1802/2014 ca imobilizări corporale supuse amortizării pe toată durata Contractului de închiriere nr. 121/01.01.2011 și a procedat la defalcarea achizițiilor efectuate pe 3 categorii: cheltuieli deductibile, mijloace fixe distincte și lucrări de amenajare-construcție amortizabile pe perioada contractului de închiriere, întocmind fișe de imobilizare pentru toate mijloacele fixe pentru fiecare an și reținând că rezultatele anuale declarate de societate, cheltuielile de exploatare și cu amortizarea, precum și cheltuielile nedeductibile se modifică, pentru fiecare an, în perioada 2011-2015; de asemenea, a reținut că documentele aflate în dosarele contabile întrunesc condițiile de documente justificative pentru a fi înregistrate în contabilitate, fiind emise pe numele societății (iar nu pe persoană fizică), expertul stabilind modalitatea corectă a înregistrare în contabilitate a acestora, respectiv că achizițiile de materiale de construcții și servicii se împart în următoarele categorii:

Materiale și servicii –imobilizări corporale: imobilizări corporale amenajare de ... + lei (TVA inclus) și imobilizări corporale construcție de ... lei (TVA inclus);
- Mijloace fixe distincte: ... lei (TVA inclus);
- Cheltuieli deductibile cu materiale și servicii. ... lei (TVA inclus).

În mod corect a concluzionat prima instanță că baza impozabilă rezultată în urma efectuării expertizei tehnice-contabile în cauză, respectiv ... lei este mai mare decât suma nedeductibilă stabilită de intimată la punctele A și D din decizia de impunere, respectiv pentru contravaloarea materialelor de construcție și servicii executate de terți (... lei + ...)

lei = 100 - 100 lei), iar dacă s-ar modifica baza impozabilă conform raportului de expertiză cu privire la aceste puncte s-ar înrăutăți situația reclamantei în propria acțiune.

În consecință, criticile aduse în recurs nu sunt în măsură să înlăture considerentele primei instanțe, astfel că, în temeiul art. 498 Cod procedură civilă, Curtea va respinge recursul declarat de recurenta SC SRL împotriva sentinței civile nr. 2018/2018 pronunțată de Tribunalul , Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, pe care o va menține.

PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII,
DECIDE:

Respinge recursul declarat de recurenta SC SRL împotriva sentinței civile nr. pronunțată de Tribunalul Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, pe care o menține.

Definitivă.

Pronunțată în condițiile art. 396 al. 2 Cpc, astăzi 1.02.2019.

Președinte

Judecător

Judecător

Grefier

Redactat în data 9
Tehnored M. 1.02.2019

