

54

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL IAȘI
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Dosar nr. 1038/89/2008

DECIZIA NR. 239/C.A.

Ședința publică din 10 mai 2010
Completul compus din:
Președinte – Tăbăltoc Dan Mircea
Judecător – Gheorghe Aurelia
Judecător – Obreja-Manolache Iustinian
Grefier – Romanescu Gabriela

S-a luat în examinare recursul introdus de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui împotriva sentinței civile nr. 246/CA din 02.11.2009 a Tribunalului Vaslui, pronunțată în dosarul nr. 1038/89/2008, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică, lipsesc părțile.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier, din care rezultă că dezbaterile au avut loc în ședința publică din 3 mai 2010, susținerile părții prezente fiind consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

Din lipsă de timp pentru deliberare și pentru a se da posibilitatea părților să depună la dosar concluzii scrise, instanța va amâna pronunțarea pentru astăzi, 10 mai 2010.

După deliberare,.

CURTEA DE APEL,

Asupra recursului de contencios administrativ de față;

Prin sentința civilă 246/CA.11.2009 a Tribunalului Vaslui s-a hotărât

Admite cererea referitoare la decizia nr. 27/19.10.2007 și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2.920/23.07.2007 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui, cerere formulată de reclamanta SC CONSINT SA în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui.

Respinge cererea cu privire la suma de 15.788 lei, reprezentând accesorii calculate pentru perioada 01.01.2007 – 08.08.2007, formulată de reclamanta SC CONSINT SA în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui.

Anulează decizia nr. 27/19.10.2007 și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2.920/23.07.2007 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui.

Exonerează reclamanta SC CONSINT SA de la plata sumelor: 30.491,96 lei reprezentând taxa pe valoare adăugată; 34.130 lei, reprezentând fond special de solidaritate socială; 15.533 lei, reprezentând accesorii.

Pentru a se pronunța astfel, instanța de fond a reținut următoarele:

În urma efectuării controlului fiscal la sediul reclamantei S.C. CONSINT S.A. și întocmirii raportului de inspecție fiscală nr. 2920/20.07.2007 s-a emis de către pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2.920/23.07.2007. Prin aceasta dispoziție s-a luat măsura înregistrării în evidența contabilă a reclamantei a diferențelor de taxe, impozite, contribuții, fonduri speciale și accesorii, ca urmare a următoarelor constatări: agentul economic nu a constituit și declarat diferențele stabilite suplimentar, calcularea eronată a impozitului pe profit, nu s-a făcut dovada solicitării trimestriale pentru trimestrele II, III, IV 2004, II, III, IV 2005, I, II, III 2006 în ce

privește repartizarea de persoane cu handicap de la AJOFM Bârlad, deducerea de TVA de pe facturi fiscale care nu aparțin societății, regularizări frecvente înscrise în deconturile de TVA, deducerea de TVA de două ori de pe aceeași factură fiscală, neînregistrarea în decontul TVA a facturilor cu taxare inversă, evidențierea eronată în decontul de TVA a TVA colectată care nu a fost trecută pe TVA neexigibilă în momentul constituirii garanțiilor de bună execuție la lucrările de construcții montaj, nedeclararea punctului de lucru din Bârlad, str. Hamangiu, nr. 13.

Împotriva dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2.920/23.07.2007 a formulat contestație S.C. CONSINT S.A., contestație ce a fost soluționată prin decizia nr. 27/19.10.2007.

Prin decizia nr. 27/19.10.2007 s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la sumele : 30.491,96 lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată ; 34.130 lei, reprezentând fond special de solidaritate socială ; 15.533 lei, reprezentând accesorii. A fost respinsă ca fiind fără obiect contestația referitoare la suma de 15.788 lei, reprezentând accesorii calculate pentru perioada 1 ianuarie 2007 – 10 august 2007.

Prin raportul de expertiză efectuat în cauză s-a stabilit ca sumele calculate de organul de control nu sunt corecte. Astfel, expertul Munteanu Ciprian Costel a concluzionat că factura fiscală nr. 0524291 a fost înregistrată în contabilitatea reclamantei S.C. CONSINT S.A. la data de 20.12.2006, dar în aceeași lună, la data de 28.12.2006, a fost înregistrată factura fiscală 0524221 cu aceeași valoare, dar cu semnul minus, decontul TVA fiind o raportare valorică, ca diferență între TVA colectat și TVA deductibil.

Apreciază expertul că cele două facturi trebuie luate în considerare împreună, că acestea au termen de raportare 25.01.2007, iar suma lor este egala cu zero.

În ceea ce privește accesoriiile calculate de organul fiscal se concluzionează că nu sunt corect calculate, întrucât perioada de raportare a facturii fiscale 0524291/20.12.2006 și a facturii fiscale 0524221/28.12.2006 este la data de 25.01.2007, astfel încât diferența lor este egala cu zero.

Cu privire la lipsa solicitărilor formulate de reclamanta S.C. CONSINT S.A. pentru repartizarea de persoane cu handicap, expertul Munteanu Ciprian Costel, în urma analizării corespondenței purtate cu AJOFM Vaslui, a concluzionat că în perioada 2004 – 2006 s-au făcut astfel de cereri. Precizează expertul Munteanu Ciprian Costel că pentru anul 2004 cererea a fost înregistrată la data de 02.03.2004, pentru anul 2005 - la data de 10.03.2005, iar pentru anul 2006 – la data de 30.10.2006.

Având în vedere concluziile expertizei efectuată în cauză, instanța apreciază că este întemeiată cererea referitoare la decizia nr. 27/19.10.2007 și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2.920/23.07.2007 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui.

Drept urmare, în temeiul art. 216 alin. 2 din OG nr. 92/2003, au fost anulate decizia nr. 27/19.10.2007 și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2.920/23.07.2007 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui, fiind exonerată reclamanta S.C. CONSINT S.A. de la plata sumelor: 30.491,96 lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată ; 34.130 lei, reprezentând fond special de solidaritate socială ; 15.533 lei, reprezentând accesorii.

În ceea ce privește suma de 15.788 lei, reprezentând accesorii pentru perioada 1 ianuarie 2007 – 8 august 2007, instanța reține că în mod corect a fost respinsă contestația formulată de S.C. CONSINT S.A. prin decizia nr. 27/19.10.2007. Se constată că suma de 15.788 lei, reprezentând accesorii calculate pentru perioada 01.01.2007 – 08.08.2007 nu face obiectul actului fiscal atacat, în speță dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2.920/23.07.2007, astfel încât în mod corect a fost respinsă contestația ca fiind fără obiect. Drept urmare, în temeiul art. 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003, instanța a respins cererea cu privire la suma de 15.788 lei, reprezentând accesorii calculate pentru perioada 01.01.2007 – 08.08.2007, formulată de reclamanta S.C. CONSINT S.A. în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui.

Împotriva acestei sentințe a formulat cerere de recurs pârâta D.G.F.P. Vaslui, considerând că în mod greșit instanța de fond a interpretat concluziile expertizei contabile, întrucât situația

de fapt atestă împrejurarea că reclamanta a desfășurat lucrări pentru beneficiarul Liceul Pedagogic Al. Vlahuță în luna decembrie 2006, întocmind situația de lucrări și borderouri semnate și de beneficiar. Factura aferentă întocmită - nr. 0529291/20.12.2006 a fost stornată prin factura 0524221/28.12.2006. Având în vedere că factura generatoare de TVA era scadentă la 25.07.2007, raportat perioadei verificate – 1.01.03 – 32.12.06, organul de control nu a calculat accesorii aferente TVA suplimentar stabilit.

Referitor la obligațiile suplimentare reprezentând fond special de solidaritate, în sumă de 34130 lei, arată recurenta că acestea derivă din aplicarea art. 43 alin. 1 din O.U.G 102/1999, față de inexistența solicitărilor trimestriale către AJOFM pentru repartizarea de persoane cu handicap, astfel de solicitări fiind expediate de intimată doar anual, situație în care corect au fost calculate și accesoriile prevăzute de lege.

Solicită în consecință admiterea recursului, iar în rejudecare curtea să dispună respingerea ca nefondată a acțiunii reclamantei.

Intimata prin întâmpinare consideră recursul ca fiind nefondat, întrucât în realitate nu au fost încălcate dispozițiile art. 155 alin. 2 din Legea 571/03 pentru a se calcula TVA suplimentar în sumă de 30491,96 lei, din moment ce situațiile de lucrări întocmite pentru obiectul în litigiu au fost acceptate de beneficiar în luna decembrie 2006, așa încât aceasta trebuie considerată ca dată a efectuării lucrărilor, iar intimata nu avea motive să înregistreze în contabilitate TVA colectat aferent lucrărilor din decembrie 2006, ci din data de 4.01.2007, când a fost înregistrat TVA colectat în baza documentelor justificative.

Conform principiului „accessorium sequitur principale” corect a reținut prima instanță că reclamanta intimată trebuia exonerată și de plata accesoriilor legale aferente TVA sus-menționat.

Cât privește suma de 34130 lei și accesoriile de 15533 lei, calculate la fondul special de solidaritate socială, arată intimata că a solicitat repartizarea de persoane cu handicap în toată perioada 2004 – 2006 la AJOFM, trimestrial, însă nr. de înregistrare la AJOFM s-a depus pe exemplarul cel mai recent.

Referitor la accesoriile calculate de recurentă pentru perioada 1.01.2007 – 8.08.2007, cu privire la creanța de la pct. 3 (7577 lei în raport de expertiză), consideră intimata că nu-i poate fi imputată întârzierea organului fiscal, ce a început controlul în luna octombrie 2006 și l-a finalizat în iulie 2007, așa încât solicită respingerea recursului și menținerea sentinței de fond.

Instanța din oficiu a pus în discuția părților respectarea de reclamantă a procedurii de contestare a deciziei DGFP Vaslui nr. 27/19.10.2007, raportat prevederilor art. 218 alin. 2 Cod procedură fiscală.

Verificând prioritar acest aspect de ordin procedural, curtea constată că prin contestația înregistrată la nr. 12729/6.09.2007, reclamanta a criticat „Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2920/23.07.2007, întocmită în temeiul Raportului de inspecție fiscală din 20.07.2007”, în soluționarea acestei contestații fiind emisă de D.G.F.P. Vaslui - decizie 27/19.10.2007.

Chiar dacă în motivarea acțiunii introductive la instanță reclamanta face referiri doar privitoare la conținutul Dispoziției de măsuri nr. 2920/2.07.2007, curtea reține că în preambulul acțiunii instanța de fond a fost investită referitor la „Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 2920/23.07.2007 și decizia 27/19.10.2007, prin care se respinge contestația noastră”, astfel că în cauză au fost respectate dispozițiile 218 alin. 2 Cod procedură fiscală conform cărora „Deciziile emise în soluționarea contestațiilor pot fi atacate de contestator... la instanțele judecătorești de contencios administrativ...”.

Procedând așadar la abordarea motivelor de recurs, curtea constată că se impune admiterea căii de atac promovate de organul fiscal, pentru considerentele de mai jos.

Astfel, referitor la suma de 30.491,96 lei reprezentând TVA suplimentar reținut de organul de control, prima instanță și-a însușit punctul de vedere al expertizei efectuate în cauză, constând în luarea în considerare împreună a facturilor emise de reclamantă la 20.12.2006 și respectiv 28.12.2006 prin care este stornată cea din 20.12.2006, întrucât acestea au termen de raportare 25.01.2007, iar suma lor este egală cu zero”.

Ori, dispozițiile art. 155 alin. 2 din legea 571/2003, cu modificarea ulterioară prevede expres că „...pentru livrări de bunuri factura fiscală se remite la data livrării de bunuri, iar pentru prestări servicii, cel mai târziu până la finele lunii în care prestația a fost efectuată”, text ce trebuie coroborat cu prevederile pct. 59 alin. 2 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003, conform căruia. „Pentru prestațiile de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt cele de construcții – montaj ... data efectuării prestării de servicii se consideră a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și, după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări”.

Pentru a fi luată în considerare, așadar factura fiscală nr. 0524244/4.01.2007, de stornare a facturii fiscale 0524291/20.12.2006 (și întocmită cu respectarea dispozițiilor legale sus-citate), ar fi trebuit ca societatea să fi prezentat documente din care să rezulte necesitatea emiterii atât a facturii de stornare, cât și a facturii pentru refacturarea lucrărilor, documente ce nu au fost însă întocmite.

Mai mult, raportat situației de fapt, rezultă ca fiind nereale susținerile intimitei din întâmpinare, potrivit cărora lucrările în cauză nu ar fi fost executate în realitate până la 31.12.2006, - contrar actelor întocmite la 20.12.2006, astfel cum s-au evidențiat mai sus -, însă acestea ar fi fost terminate în intervalul 1.01-3.01.2007, în care sunt doar zile nelucrătoare, în condițiile în care oricum nu au fost întocmite documentele legale care să ateste această afirmație.

Așa fiind, corect a fost calculat ca datorat de recurentă TVA în valoare de 30491,96 lei, evidențiat în factura din 10.12.2006 (fila 112 dosar fond), de însuși intimată, cu scadența la 25.01.2007, dată de la care se impunea a fi calculate și majorările de întârziere prevăzute expres de H.G. 1513/2002, H.G. 784/05, Legea 210/2005 și O.G. 161/2002, în sumă de 1192 lei.

Referitor la suma de 30491,96 lei, considerată ca datorată de organul fiscal, cu titlu de contribuție privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, aferente trimestrului II, III și IV 2004, trimestrul II, III și IV 2005 și trimestrul I, II, și III 2006, și a majorărilor de întârziere aferente de 15533 lei, curtea constată că în mod eronat instanța de fond a procedat la anularea lor, deși însăși expertiza efectuată în cauză a atestat faptul că în intervalul 2004 – 2006 intimata a înregistrat doar trei cereri la AJOFM pentru repartizarea de persoane cu handicap, deși art. 43 alin. 2 din Legea 519 /2002 prevede posibilitatea exonerării societăților cu cel puțin 75 angajați, de la plata acestor contribuții, doar în ipoteza în care acestea „fac dovada că au solicitat trimestrial la AJOFM repartizarea de persoane cu handicap”.

Concluzionând, față de cele arătate în cele ce preced, curtea constată că se impune admiterea recursului promovat de pârâta DGFP Vaslui, cu consecința modificării în tot a sentinței civile 846/CA/2.11.2009 a Tribunalului Vaslui, în sensul respingerii ca nefondate a acțiunii în anulare formulată de contestatoarea S.C. CONSINT S.A. Bârlad, în contradictoriu cu pârâta DGFP Vaslui și a menținerii actelor administrate în litigiu.

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

Admite recursul introdus de pârâta D.G.F.P. Vaslui împotriva sentinței nr. 246/CA/02.11.2009 a Tribunalului Vaslui, sentință pe care o modifică în tot.

În fond, respinge acțiunea în anulare introdusă de reclamanta S.C. CONSINT S.A. Bârlad, în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică din 10 mai 2010.

PREȘEDINTE,
Tăbăltoac Dan Mircea

JUDECĂTOR,
Gheorghe Aurelia

JUDECĂTOR,
Obreja-Manolache
Iustinian

GRĂFIER,
Romanescu Gabriela