

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL SUCEAVA
SECȚIA a II-a CIVILĂ,
DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
S E N T I N Ț A N R . 2 8 2
Sedința publică din data de 28 septembrie 2012
Președinte
Grefier

Pe rol, pronunțarea acțiunii în contencios administrativ formulată de reclamanta SC SRL cu sediul în localitatea județ Suceava, prin lichidator judiciar cu sediul în Suceava, str.

, județ Suceava, în contradictoriu cu pârâtul MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE - AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ BUCUREȘTI - DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE SUCEAVA - cu sediul în Suceava, str. Vasile Bumbac nr. 7, județ Suceava.

Dezbaterile cauzei au avut loc în ședința publică din data de susținerile părților fiind consemnate în încheierea de ședință din acea dată, care face parte integrantă din prezenta, când, pentru a da posibilitatea părților să formuleze concluzii scrise, a amânat pronunțarea la data de 28 septembrie 2012.

C U R T E A ,

Asupra acțiunii de față constată următoarele:

Prin acțiunea înregistrată la data de , SC SRL în contradictoriu cu Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală București – Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava – Biroul Soluționare Contestații a solicitat să se dispună anularea parțială a Deciziei nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava – Biroul Soluționare Contestații; a Deciziei de impunere nr. din emisă de A.I.F.-DGFP Suceava în baza RiF nr. din și a tuturor actelor subsecvente – până la limita sumei de lei -.

Reclamanta și-a motivat acțiunea arătând că, prin Decizia de impunere contestată, organul fiscal a stabilit în sarcina reclamantei următoarele debite suplimentare la bugetul de stat:

 ,00 lei impozit pe profit
 ,00 lei majorări de întârziere privind impozitul pe profit
 ,00 lei impozit pe venitul microîntreprinderilor
 ,00 lei accesorii aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor
 ,00 lei taxa pe valoare adăugată
 ,00 lei accesorii taxa pe valoare adăugată
 ,00 lei Total sume stabilite suplimentar

Decizie 94/2011
Dosar 54/2011

Împotriva acestei decizii, reclamanta s-a adresat cu contestație ce a fost soluționată de pârâtă prin respingerea contestației conform Deciziei A arătat că Decizia emisă s-a dat cu încălcarea prevederilor pct. 10, 10.3, 10.4 din Ordinul 519/2005 în sensul că deși prin Ordonanța nr. emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Fălticeni și în raport de expertiza contabilă judiciară administrată de organele de cercetare penală se reține că din valoarea totală a debitelor suplimentare de lei stabilită prin decizia de impunere contestată, numai lei reprezintă prejudiciul real, recuperat de altfel prin reținerile efectuate de AFPC Fălticeni.

În întâmpinările depuse la dosar (fila 99, 168) pârâta D.G.F.P. Suceava a invocat în principal incidența dispozițiilor art. 243 pct. 5 Cod de procedură civilă. în sensul că, prin sentința pronunțată de Tribunalul Suceava – în dosarul nr. s-a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență față de debitoarea reclamantă, așa încât, raportat și la prevederile art. 36 din Legea 85/2006, de la data deschiderii procedurii se suspendă de drept toate acțiunile judiciare, extrajudiciare sau măsurile de executare silită pentru realizarea creanțelor asupra debitorului sau bunurilor sale. Pe fondul cauzei, a reiterat argumentele de fapt și de drept fiscale dezvoltate în RiF și decizia de impunere, concluzionând în sensul legalității stabilirii și impunerii obligațiilor fiscale menționate.

Din verificarea lucrărilor dosarului, Curtea reține următoarele:

Reclamanta are ca obiect principal de activitate transporturi terestre de călători, deținând în acest sens autorizație de operator public de transport călători în conformitate cu Ordonanța nr. 44/1994, iar perioada supusă inspecției fiscale s-a circumscris datelor 1 ianuarie 2002 – 31 martie 2007.

Urmare a acestor verificări, organul de inspecție fiscală a reținut că reclamanta datorează următoarele sume reprezentând:

- .00 lei **impozit pe profit**
- .00 lei **accesorii aferente**
- .00 lei **impozit pe venitul microîntreprinderilor**
- .00 lei **accesorii aferente**
- .00 lei **taxa pe valoare adăugată**
- .00 lei **accesorii aferente**

Sumele datorate de reclamantă au fost detaliate și argumentate în RiF nr din care au stat la baza Deciziei de impunere nr. în

Reclamanta s-a adresat cu o primă contestație împotriva actelor administrative fiscale, iar prin Decizia nr. Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF a dispus – în conformitate cu prevederile art. 214 (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat – suspendarea soluționării contestației, procedura urmând a fi reluată după pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală.

În motivarea deciziei, s-a reținut că, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin actele administrative fiscale și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite, există o strânsă interdependență, ce constă în verificarea realității operațiunilor desfășurate, în condițiile în care organul fiscal a constatat că societatea reclamantă nu a înregistrat în evidența contabilă toate veniturile realizate din activitatea de transporturi persoane desfășurată în perioada verificată, nu a calculat și virat la bugetul de stat impozitul pe profit aferent acestor venituri și nu a înregistrat și nu a virat nici taxa pe valoare adăugată colectată aferentă acestora.

Prin Ordonanța din 2010, Parchetul de pe lângă Judecătoria Fălticeni (Dosar) a dispus scoaterea de sub urmărire penală a administratorului societății reclamante, pentru considerentul că, potrivit raportului de expertiză contabilă administrat la dosar, prejudiciul real cauzat a fost evaluat la lei – a fost recuperat în totalitate, și în raport de alte circumstanțe personale ale învinutului, s-a considerat a fi incidente dispozițiile art. 10 lit. b¹ Cod procedură penală (fila 10).

Procedura administrativă de soluționare a contestației reclamantei a fost reluată, și prin Decizia nr. din , Biroul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul DGFP Suceava a respins – ca nefondată – contestația reclamantei, constatând legalitatea și temeinicia sumelor imputate reclamantei.

Prin hotărârea judecătorească pronunțată în Dosarul nr. , a Tribunalului Suceava – s-a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență împotriva debitoarei SC SRL, iar la data de 6 septembrie 2011, în același dosar s-a dispus și intrarea în faliment a debitoarei (fila 85,86).

O primă chestiune dedusă judecății Curții este aceea evocată de pârâtă cu privire la incidența dispozițiilor art. 36 din Legea 85/2006 și respectiv art. 243 pct. 5 Cod de procedură civilă.

Ambele prevederi legale statuează asupra unui caz de suspendare prin efectul legii, a acțiunilor judiciare sau extrajudiciare pentru realizarea creanțelor asupra debitorului sau bunurilor sale în situația în care instanța constată că asupra debitorului s-a deschis procedura reorganizării judiciare și a falimentului.

Doctrina și jurisprudența sunt unanime în a interpreta și argumenta că măsura stabilită de textele de lege se justifică prin natura specială a procedurii prevăzută de Legea 85/2006, procedură care impune crearea unui cadru unitar, colectiv, consensual și egalitar în care creditorii unui debitor comun să își poată valorifica drepturile împotriva debitorului aflat în insolvență. Altminteri, existența unor acțiuni paralele cu procedura concursuală prevăzută de lege ar produce incertitudine cu privire la masa credală, fapt ce ar face imposibilă evaluarea activului și pasivului averii debitorului, în vederea distribuirii rezultatului lichidării.

Speța dedusă judecății nu se încadrează în ipoteza normelor legale mai sus menționate, cel puțin din punctul de vedere al următoarelor considerente: nu suntem în prezența unei acțiuni formulată de creditor care să urmărească valorificarea creanțelor sale asupra patrimoniului debitorului; deși societatea reclamantă se află în procedura falimentului, prin promovarea prezentei acțiuni și prin finalitatea urmărită de reclamantă de a anula o serie de creanțe bugetare stabilite suplimentar prin decizia de impunere, este evident interesul reclamantei ca admiterea acțiunii sale să aibă drept consecință maximizarea valorii patrimoniului său (principiu ce rezultă din prevederile art. 86 din Legea 85/2006), demers care este în avantajul tuturor creditorilor.

Așa fiind, Curtea va respinge pentru aceste considerente, cererea pârâtei privind suspendarea soluționării cauzei.

Cu privire la fondul cauzei, Curtea reține următoarele:

Așa cum s-a reținut în precedent, cu ocazia soluționării primei contestații formulată de reclamantă organul de soluționare a contestației a constatat că este în imposibilitate de a verifica – pe fond – apărările dezvoltate de reclamantă, în condițiile în care a constatat că există indicii temeinice de săvârșire a unor infracțiuni, că aceste circumstanțe se impun a fi clarificate de organele de cercetare penală, rezultatul acestor cercetări având o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează a fi dată în procedura administrativă.

Din punctul de vedere al organului de soluționare a contestației, organele de cercetare penală trebuiau să se preocupe a verifica realitatea operațiunilor desfășurate de reclamantă, respectiv dacă aceasta a înregistrat în evidența contabilă toate veniturile realizate din activitatea de transporturi persoane desfășurată în perioada verificată și dacă a calculat și a virat corect la bugetul de stat impozitul pe profit aferent acestor venituri precum și TVA colectată aferentă acestora.

Organele de cercetare penală astfel sesizate au ordonat efectuarea unei expertize contabile, care potrivit urmăririi a verificărilor acestor operațiuni a constatat și concluzionat că prejudiciul real creat bugetului de stat se circumscrie sumei de lei – recuperat – restul sumelor impuse reclamantei neavând fundament legal (fila 41-52).

Art. 169 (1) din Codul de procedură civilă stabilește regula cu rang de principiu constând în nemijlocirea probelor, excepția constând în utilizarea mijloacelor de probe extrajudiciare numai în cazul în care nu pot fi administrate probe judiciare.

Potrivit art. 63 Cod procedură fiscală, contribuabilului îi revine sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale.

Coroborând cele două dispoziții legale, Curtea – fără a atribui expertizei contabile administrată de organul de cercetare penală valoare probatorie absolută, constatările și concluziile inserate în raport, care (pe lângă verificări și aprecieri de natură fiscală care interesează aflarea adevărului în prezenta cauză, conține constatări și cu privire la aspecte ce țin de sfera infracțională a sesizării), vor fi considerate drept argumente invocate de reclamantă, care coroborate cu celelalte probe existente la dosar, au menirea de a stabili în mod corect situația fiscală.

Curtea subliniază faptul că pârâta – pe parcursul cercetărilor penale – cel puțin pentru chestiunile de natură fiscală reținute în decizia de impunere nu a contestat constatările din raportul de expertiză contabilă, nu a formulat plângere împotriva ordonanței procurorului, iar părțile litigante din prezenta cauză nu au înțeles să propună alte probe în susținerea apărărilor formulate.

Potrivit expertizei contabile administrată pentru perioada 2001-2004, reclamanta a încheiat contracte de prestări servicii comisionate cu o serie de transportatori autorizați, pentru care a primit spre decontare pe bază de facturi fiscale și borderouri de la comitenți contravaloarea transportului subvenționat și a înregistrat venituri din comision conform cu clauzele contractuale.

Instanța își însușește în totalitate critica reclamantei confirmată și de concluziile expertizei contabile, potrivit cu care, contractul de comision reglementat de art. 405-412 Cod comercial (în vigoare pentru perioada de referință) este contractul prin care o persoană numită comisionar (reclamanta), se obligă în baza mandatului dat de către o altă persoană numită comitent – A.F. și persoanele fizice – să încheie acte de comerț în nume propriu dar pe seama comitentului în schimbul unei remunerații denumită comision.

A.F. și persoanele fizice sunt astfel prestatorii reali ai serviciilor de transport pentru categoriile de persoane care beneficiază de subvenții; veterani de război, persoane cu handicap și pensionari.

Situațiile financiare verificate de expert au evidențiat că faptele de comerț raportate la contractele de prestări servicii – comisionat – au produs venituri atât pentru comitent care a primit subvențiile pentru cupoane veterani de război, persoane cu handicap, pensionari cât și pentru comisionar – reclamanta – venituri rezultate din comision.

Această manieră de lucru a reclamantei, prin încheierea contractelor de comision, s-a derulat până la începutul anului 2004, dată de la care, până la sfârșitul perioadei supuse analizei () reclamanta își organizează și desfășoară propria activitate de transport persoane, evidențiind în acest sens venituri și cheltuieli.

Faptul că reclamanta avea obligația să se înregistreze numai cu comisionul pe care îl percepea și nu cu veniturile obținute de comitenți (potrivit opiniei părții) rezultă din prevederile cuprinse în secțiunea a 5-a „Proceduri referitoare la contul de profit și pierdere” – OMF 306/2002 – 5.3 alin.5: *„Sumele colectate de persoana juridică în numele unei terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de mandat sau comision, nu reprezintă venit al societății comerciale din activitatea curentă – în această situație veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite”*.

Cu privire la acest aspect, expertul a constatat o gestionare incorectă a contractelor de comision și încălcări din partea reclamantei a unor dispoziții din Legea contabilității 82/1991 – art. 16 și 17(2).

Expertul, verificând modul de calcul al comisionului, emiterea corectă a facturilor de comision către comitenți și înregistrarea acestora în evidența contabilă, a constatat o diferență de lei cu titlu de impozit pe veniturile microintreprinderilor (a se vedea calculele fila 46 raport expertiză).

Cu referire la TVA – ul de plată, reclamanta se înregistrează plătitor de TVA începând cu data de 01.11.2001, conform Legii 345/2002 și se retrage și se retrage la data de 01.08.2002 conform cu cerințele legislației care prevedea că agenții economici care în perioada ianuarie – aprilie 2002 au realizat venituri sub plafonul de 60.000 lei pot solicita scoaterea din evidențe ca plătitori de TVA. Societatea se reînregistrează ca plătitor de TVA la data de 01.09.2006 prin depășire de plafon.

Raportat la cifra de afaceri înregistrată de reclamantă în anul 2004 – lei, fiind depășit plafonul de 200.000 lei, în conformitate cu art. 152 (1) din Legea 571/2003, reclamanta trebuia să se înregistreze plătitor de TVA la data de 1 ianuarie 2005.

Potrivit calculelor expertului (fila 50 verso), reclamanta datorează TVA suplimentar în valoare de lei, din care urmează să fie scăzută suma de lei TVA de recuperat și pe care organul de control l-a certificat ca fiind corect.

Cu referire la impozitul pe profit, reclamanta devine începând cu anul 2005 plătitor de impozit pe profit datorită cifrei de afaceri (lei).

Diferit de cele reținute de organul de control, expertul a calculat și stabilit baza de impozitare, după cum urmează:

Pentru:

- anul 2005 din valoarea de lei se scade valoarea tva dedus din veniturile înregistrate în evidența contabilă de lei și rezultă un venit suplimentar bază de impozitare de lei;
- anul 2006 din valoarea de lei se scade valoarea tva dedus din veniturile înregistrate în evidența contabilă de lei și rezultă un venit suplimentar bază de impozitare de lei;
- anul 2007 veniturile calculate suplimentar ca bază de impozitare sunt de lei.

Expertiza a stabilit pentru perioada ianuarie 2005 – aprilie 2007 un impozit pe profit suplimentar în valoare totală de

Din perspectiva considerentelor evocate, Curtea va admite acțiunea reclamantei și în consecință va anula în parte actele administrative fiscale contestate, numai în limita

sumei de lei (diferența de , lei constituind prejudiciul real creat de reclamantă bugetului de stat).

Având în vedere interpretările conferite textelor de lege incidente, cât și modalitățile de calcul a obligațiilor fiscale principale stabilite în sarcina reclamantei potrivit raportului de expertiză și însușit de instanță, Curtea a dispus anularea în parte a actelor administrative fiscale contestate, și sub aspectul accesoriilor, care urmează să fie recalculate de organul fiscal prin raportare la prejudiciul real așa cum a fost reținut prin prezenta sentință - .

*Pentru aceste motive,
În numele Legii,*

H O T Ă R Ă Ș T E :

Respinge ca nefondată cererea de suspendare a judecării cauzei – formulată de pârâtă.

Admite acțiunea formulată de reclamanta SRL cu sediul în localitatea , județ , prin lichidator judiciar cu sediul în Suceava, str. Universității nr. județ Suceava, în contradictoriu cu pârâtul **MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE - AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ BUCUREȘTI – DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE SUCEAVA** -

 cu sediul în Suceava, str. județ Suceava.

Anulează în parte Decizia nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava; Decizia de impunere nr. emisă de pârâtă în baza Raportului de Inspecție Fiscală la limita sumei de

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică, azi,

Președinte,

Grefier,

Redactat ..
Tehnoredactat
4ex/

