

ROMÂNIA

Tribunalul xxx

*operator - xxxx*

Secția de contencios administrativ și fiscal  
litigii de muncă și asigurări sociale

Dosar nr. xxxx/2008

Număr format vechi - xxxx/2008

**SENTINȚA CIVILĂ NR. xxx**

Ședința publică din data de xxxx 2009

Președinte : xxxx

Grefier : xxxx

S-a luat în examinare, în vederea pronunțării, acțiunea în contencios administrativ exercitată de reclamantul SC xxxx SRL xxxx împotriva pârâților Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxxx și Direcția Generală a Finanțelor Publice xxxx având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal nu se prezintă nimeni.

- Procedura de citare este legal  
îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei după care se constată că dezbaterile pe fond a cauzei, susținerile părților și concluziile acestora au fost consemnate în încheierea ședinței publice din data de xxxx.2009, care face parte integrantă din prezenta.

**Tribunalul**

Constată că prin acțiunea în contencios administrativ înregistrată la xxxx.2008 reclamanta SC xxxx SRL xxxx a chemat în judecată pârâtele pârâților Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxxx și Direcția Generală a Finanțelor Publice xxxx, solicitând ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună anularea parțială a Deciziei de impunere nr. xxxx/xxxx.2007 emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxxx pentru suma de 89.603 lei.

În motivarea acțiunii reclamanta arată că prin raportul de inspecție fiscală nr. xxxx/xxxx.2007 s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de 287.762 lei, din care 39.360 lei reprezentând vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate; 206.636 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar și 241.766 lei reprezentând TVA suplimentar, la care se adaugă majorări și

penalități de întârziere aferente. Din aceste sume reclamanta contestă ca nedatorate și nelegale următoarele sume : 39.360 lei reprezentând vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate; 24.867 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar și suma de 25.376 lei reprezentând TVA suplimentar.

Referitor la suma de 39.360 lei reprezentând vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate, reclamanta arată că societatea, în mod obiectiv, nu poate angaja persoane cu handicap tocmai datorită activității desfășurate, respectiv lucrări de instalații electrice și agricultură. Apoi, dacă se scade numărul celor 30 de sezonieri în agricultură - angajați ai societății dar care nu prestează muncă în mod constant ci doar în perioadele de cules și recoltare, societatea nu depășește numărul de angajați prevăzut de art. 42 alin. 1 din OUG nr. 102/1999 (75 angajați) a cărui depășire atrage obligația de a angaja personal cu handicap.

Referitor la suma de 24.867 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar, reclamanta apreciază că constatarea organului de control este eronată, deoarece nu s-a indicat tratamentul contabil și fiscal complet al garanțiilor de bună execuție. Înregistrarea garanțiilor de bună execuție nu generează numai venituri pentru societate ci și provizioane pentru garanții de bună execuție acordate clienților care reprezintă o cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, în baza art. 22 din Codul fiscal.

Referitor la suma de 25.376 lei reprezentând TVA suplimentar, din care suma de 23.776 lei reprezentând TVA aferentă cantității de 79.202 kg mere degradate și 1.600 lei reprezentând TVA aferentă livrării de bovine către SC xxxx SRL xxxx, reclamanta precizează ca deprecierea cantității de mere menționate s-a produs din cauza unor boli specifice anilor umezi, pe care societatea și angajații nu aveau cum să le prevină. Apoi, din moment ce prin degradare merele erau oricum distruse nu se mai impunea distrugerea lor. Cu privire la suma de 1.600 lei reclamanta arată că a vândut către SC xxxx SRL xxxx, bunuri în vederea exportului și că din acest motiv nu s-a aplicat TVA-ul aferent.

În drept, reclamanta și-a întemeiat acțiunea pe dispozițiile art. 42 alin. 1 și 43 alin. 1 din OUG nr. 102/1999; art. 22, art. 128 alin. 9 litera b din Codul fiscal; pct. 52, titlu II, pct. 7 alin. 1 din titlu VI din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal; art. 2 alin. 4 din O.M.F.P. nr. 1846/2003 și art. 218 și urm. din Cod procedură fiscală.

În probațiune, a anexat următoarele acte: Decizia de impunere nr. xxxx/xxxx.2007 emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxxx; Raport de Inspecție Fiscală nr. xxxx/xxxx.2007 emis de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxxx; declarații vamale de export nr. xxxx / xxxx și nr. xxxx / xxxx; state de plată sezonieri aferente anilor 2005 și 2006; contestația formulată împotriva Deciziei de impunere și Decizia nr. xxxx / xxxx 2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice xxxx.

Prin întâmpinarea depusă la dosar (fila 191) pârâta Administrația Finanelor Publice a Municipiului xxxx a solicitat instanței respingerea acțiunilor formulate cu motivarea că suma de 39.360 lei contestată de reclamantă și care reprezintă vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate, nu poate fi anulată deoarece reclamanta avea obligația, conform art. 43 alin. 2 din OUG nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, modificată și completată prin Legea nr. 343/2004: potrivit căreia „sunt exceptați de la plata obligatorie prevăzută la art. 43 alin. 1 din OUG nr. 102/1999, agenții economici care fac dovada că au solicitat trimestrial Agențiile Județene de Ocupare a Forței de Muncă, repartizarea de persoane cu handicap, calificate în meseriile respective și că acestea nu au repartizat astfel de persoane în vederea angajării”, să facă dovada solicitării trimestriale AJOFM xxxx.

Referitor la impozite pe profit în sumă de 24.867 lei cu accesorii aferente, pârâta a apreciat că societatea-nu înregistrează în evidența contabilă sumele constituite drept garanție pentru acoperirea eventualelor reclamații privind calitatea lucrărilor de construcții-montaj reținute din contravaloarea lucrărilor prestate și evidențiate ca atare în facturi fiscale, încălcând astfel prevederile art. 6 și 12- din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată și prevederile pct. 5.2 pct. 5.3 din anexa-reglementări contabile simplificate armonizate cu directivele europene aprobate prin O.M.F.P. nr. 306/2002.

Astfel în perioada aprilie - septembrie 2004, SC xxxx SRL nu a înregistrat în evidența contabilă venituri și lucrări executate și servicii prestate în sumă de 723.364.756 lei; în perioada iunie-decembrie 2005 SC xxxx SRL nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile din lucrări executate și servicii prestate în sumă de 148.615,40 lei, iar în cursul anului 2006, nu s-au înregistrat veniturile realizate în sumă de 122.362,32 lei, fapt care a condus la diminuarea profitului impozabil al societății aferent anului 2004, 2005 și 2006 cu aceste sume.

La data de 18.06.2008 (fila 213) reclamanta și-a completat acțiunile solicitând totodată instanței în contradictoriu cu Administrația Finanelor Publice a Municipiului xxx și Direcția Generală a Finanelor Publice xxx, restituirea sumei contestate de 89.603 lei + majorările și penalitățile aferente acestei sume.

Reclamanta atașează completării la acțiune următoarele acte : adrese nr. xxxx / xxxx.2007, (2 adrese) privind compensarea obligațiilor fiscale și instiintarea nr. xxxx / xxxx.2008 privind stingerea creanțelor fiscale emise de Administrația Finanelor Publice a Municipiului xxxx precum și Ordine de plată.

Prin întâmpinarea depusă la dosar (fila 229), pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx a invocat excepția lipsei calității procesuale pasive cu motivarea că reclamanta nu solicită anularea vreunui act încheiat de D.G.F.P. ci doar actele încheiate de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxx . A mai arătat că s-ar fi putut justifica calitatea procesuală pasivă a Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx , doar în cazul în care s-ar fi atacat și Decizia de soluționare a contestației formulată în procedura prealabilă respectiv Decizia nr. xxxx / xxxx.2008.

Prin notele de ședință (f.253), pârâta Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxx a invocat pe cale de excepție inadmisibilitatea atacării în contencios administrativ a Deciziei de impunere nr. xxxx / xxxx.2007 emisă de această pârâtă iară a fi atacată Decizia nr. xxxx / xxxx.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx .

La data de xxxx.2008, reclamanta și-a precizat acțiunea (f.285) în sensul că solicită și anularea Deciziei nr. xxxx / xxxx.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx .

Instanța, din actele și lucrările dosarului reține în fapt următoarele:

Prin Decizia de impunere nr. xxxx / xxxx.2007 emisă în baza raportul de inspecție tehnică încheiat la data de xxxx.2007 (fila 13) de către Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxx , această pârâtă a stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de 287.762 lei din care din care 39.360 lei reprezentând vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate; 206.616 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar și 241.766 lei reprezentând TVA suplimentar, la care se adaugă majorări și penalități de întârziere aferente.

Impotriva acestei decizii reclamanta a formulat contestație (f. 164) pentru sumele de:

- 39.360 lei reprezentând vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate;
- 44.444 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar;
- 25.376 lei reprezentând TVA suplimentară;
- 140.427 lei reprezentând majorări de întârziere.

Prin Decizia nr. xxxx / xxxx.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx , (f. 168) a fost însă respinsă cu motivarea că suma de 39.360 lei reprezentând vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate, nu poate fi anulată deoarece reclamanta nu a făcut dovada solicitării trimestriale la A.J.O.F.M. xxx privind repartizarea de persoane cu handicap în vederea încadrării în muncă, încălcând astfel dispozițiile art. 43 alin. 2 din OUG nr. 102/1999.

Apoi, referitor la impozitul pe profit în sumă de 44.444 lei rezultat din veniturile realizate cu accesoriile aferente perioadei 2004-2006, s-a stabilit că suma datorată cu titlu de impozit pe profit este de 24.867 lei și nu de 44.444 lei,

respingându-se acest capăt de cerere parțial ca neîntemeiat și parțial ca rămas fără obiect pentru suma de 19.578 lei.

Apoi, referitor la suma de **25.376 lei** cu accesorii aferente, s-a precizat că reclamanta nu a calculat TVA aferent unor bunuri de natura stocurilor degradate respectiv pentru cantitatea de 79.202 kg mere, în condițiile în care nu deține documente din care să rezulte că degradarea calitativă a merelor se datorează unor cauze obiective și faptul că merele au fost distruse și nu au intrat în circuitul civil, încălcând astfel prevederile art. 128 alin, 9 lit. b din Legea nr. 571/2003 și prev. pct. 7 alin. 1 din Normele Metodologice de Aplicare a Legii nr. 571/2003. astfel, deoarece reclamanta nu a colectat TVA aferent cantității de mere, acesta devine TVA de plată suplimentară în cuantum de *23.776 lei*.

Apoi, reclamanta nu a aplicat cota de TVA de 19 % aferentă livrării de bunuri (bovine) efectuate către SC xxxx SRL xxxx, în condițiile în care nu deține documente care pot justifica faptul că operațiunea este scutită cu drept de deducere conform prev. art. 143 alin 1 din Legea nr. 571/2003. ca urmare, rezultă un TVA aferent de plată suplimentar în sumă de *1.600 lei*. (*23.776 lei+1.600 lei=25.376 lei*)

Prin raportul de expertiză (f.236) având drept obiective: 1) structura personalului societății în perioada 01.07.2004 - 31.12.2006; 2) principiile contabile și practica în materie conduc la constituirea de către agenții economici de provizioane pentru garanțiile de bună execuție acordate clienților, evidențiate la venituri; 3) stabilirea în ce măsură sumele de : 39.360 lei reprezentând vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate; 24.867 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar și suma de 25.376 lei reprezentând TVA suplimentar, au fost calculate și stabilite corect de către AFP a Mun. xxx .

Din concluziile raportului de expertiză se retine că: 1) în perioada 01.07.2004-31.12.2006, reclamanta a folosit pentru lucrările agricole personal muncitor necalificat, sezonier în funcție de necesitatea lucrărilor, mai mare de 75 persoane; 2) provizioanele sunt reglementate de O.M.F.P. nr. 1752/2005 și că acestea se constituie pentru „...cheltuieli legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților”; art. 22 alin. 1 lit. b din Legea nr. 571/2003: „contribuabilul are dreptul la deducerea...provizioanelor pentru garanții de bună execuție acordate clienților”; pct. 5.2 din H.G nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal:" provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților se constituie trimestrial pentru Lucrări executate în cursul trimestrului, respectiv pentru care se acordă garanțiel în perioadele următoare, la nivelul cotelor prevăzute în contractele încheiate sau la nivelul procentelor Ac garantare prevăzute în tariful lucrărilor efectuate” 3) suma de 39.360 lei a fost corect slabiiitâ, adică este datorată de îcclamaniă; pentru suma de 24.867 lei expertul a precizat că, chiar dacă exista obligația reclamantei privind înregistrarea veniturilor pentru garanțiile de bună execuție, aceasta avea și dreptul de deducere a provizioanelor constituite ca și cheltuieli privind garanția acordată

clienților; cu privire la suma de 25.376 lei din care suma de 23.776 lei reprezentând TVA suplimentar pentru cantitatea de 79.202 kg mere iar suma de 1.600 lei pentru livrări de bovine, expertul nu s-a pronunțat, menționând doar textele legale aplicabile (art. 128 alin. 9 lit. b din Legea nr. 571/2003 „ bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu pot fi valorificate ....” și art. 52 din H.G nr. 44/2004 „...nu se constituie livrare de bunuri cu plată, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ...” . respectiv art. 143 din Legea nr. 571/2003 : „...livrările de bunuri expediate sau transportate în afara legii, de către furnizor sau de altă persoană în contul său”) și arătând doar faptul că reclamanta nu poate face dovada că bovinele livrate au făcut obiectul unui export.

Impotriva acestui raport de expertiză reclamanta a formulat obiecțiuni (f. 278) prin care arată că expertul în răspunsul la obiectivul 3.2 nu a precizat dacă societatea ar fi datorat impozit pe profit în cazul în care ar fi înregistrat veniturile din garanțiile de bună execuție și cheltuielile cu provizioanele privind garanțiile acordate clienților (raportat la dispozițiile art. 52 din Normele de Aplicare a Codului fiscal) și că, referitor la obiectivul 3.3 expertul nu a solicitat exportatorului SC xxxx SRL să pună la dispoziție documentele de export a bovinelor pentru a putea formula răspuns și la acest obiectiv.

Și pârâta Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxx a formulat obiecțiuni la acest raport (fila 279) doar în ceea ce privește al treilea obiectiv. Pârâta a arătat că expertul nu se pronunță asupra stabilirii corecte sau incorecte de către pârâtă asupra sumei de 25.376 (TVA suplimentar) și că se contrazice arătând că reclamanta nu deține documente din care să rezulte faptul că degradarea calitativă a merelor se datorează unor cauze obiective și că acestea au fost distruse, având drept consecință neintrarea în circuitul economic. De asemenea, arată că expertul se contrazice și în ceea ce privește TVA-ul stabilit suplimentar în sumă de 1.600 lei aferentă livrării de bovine arătând că societatea nu poate face dovada că bunurile livrate au făcut obiectul unui export.

Prin „ Raportul Suplimentar de expertiză contabilă „ (f.287) expertul a răspuns atât obiecțiunilor formulate de reclamantă cât și celor formulate de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxx .

În ceea ce privesc obiecțiunile formulate de reclamantă, expertul a concluzionat că se poate deduce din raportul de expertiză respectiv obiectivul nr. 3.2 că reclamanta nu datorează impozit pe profit (în sumă de 24.867 lei) iar cu privire la obiectivul nr. 3.3 expertul a arătat că a purtat o corespondență cu SC xxxx SRL de la care așteaptă un răspuns în acest sens.

În ceea ce privesc obiecțiunile formulate de pârâta Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxxx, expertul a arătat că în raportul de expertiză s-a prezentat modul de îndeplinire a condițiilor prevăzute la pct. 7 alin. 1 din Normele Metodologice, rezultând că reclamanta nu poate prezenta documente doveditoare pentru condițiile de la lit. b) și c) și că modul de calcul al

TVA-ul suplimentar stabilit de pârâtă este corect. Apoi, reclamanta nu datorează impozit pe profit (pct. 3.2 referitor la suma de 24.867 lei); referitor la obiectivul 3.3 expertul a arătat că a purtat o corespondență cu SC Europa Starvit SRL de la care așteaptă un răspuns în acest sens.

Prin noul Raport suplimentar de expertiză contabilă (f.300) întocmit doar pentru obiectivul de la pct. 3.3 expertul a concluzionat că SC xxx SRL nu datorează TVA suplimentar stabilit de către Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxx, deoarece bunurile (bovinele) livrate au făcut obiectul unui export în baza declarației vamale nr. I xxxx / xxxx.2006 emisă de Biroul Vamal xxx respectând astfel prevederile art. 143 alin. 1 lit. a din Legea nr. 573/2003 privind Codul fiscal.

Instanța va lua în considerare doar în parte concluziile raportului -de expertiză cu suplimentele aferente, înlăturând concluziile evidențiate la obiectivul nr. 1, potrivit cărora expertul a precizat că reclamanta datorează impozitul de 39.360 lei reprezentând vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate. Astfel, potrivit dispozițiilor legale reglementate de Legea nr. 448/2008, dispozițiile art. 43 din OG 102/1999 au fost abrogate, astfel încât legiuitorul a înlăturat obligația societăților comerciale care au un număr mai mare de 75 de angajați să procedeze la angajarea unor persoane cu handicap, respectiv să solicite trimestrial A.J.O.F.M. xxx repartizarea persoanelor cu handicap în vederea încadrării în muncă. De altfel, potrivit Deciziei nr. xxxx / xxxx.2007 a ICCJ s-a precizat că este excesivă interpretarea potrivit căreia agentul economic datorează plata contribuției pentru fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, ca urmare a neîndeplinirii cerinței formale a solicitărilor trimestriale.

Cât privesc obiectivele expertizei stabilite la punctele 2 și 3.1, 3.2 și 3.3 instanța urmează să ia în considerare cele înscrise în Raportul și Suplimentele de Expertiză, apreciind că expertul în mod corect a stabilit că reclamanta nu datorează organului fiscal suma de 24.867 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar deoarece potrivit art. 22 alin. 1 lit. b din Legea nr. 571/2003: „contribuabilul are dreptul la deducerea...provizioanelor pentru garanții de bună execuție acordate clienților”; și nici suma de 25.376 reprezentând TVA suplimentar din care suma de 23.776 lei reprezentând TVA aferent cantității de 79.202 kg mere deoarece acestea au fost degradate și nu au intrat în circuitul economic, fiind constatată prin procesul-verbal nr. xxxx / xxxx.2005 iar suma de 1600 lei reprezentând TVA aferent livrării de bovine către SC xxxx SRL, deoarece a făcut obiectul unui export în baza declarației vamale nr. I xxxx / xxxx. 2001 (art. 128 alin. 9 lit. b din Legea nr. 571/2003 „bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu pot fi valorificate ....” și art. 52 din H.G nr. 44/2004 „...nu se constituie livrare de bunuri cu plată, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ...” . respectiv art. 143 din Legea nr. 571/2003 :

„...livrările de bunuri expediate sau transportate în afara legii, de către furnizor sau de altă persoană în contul său" nu sunt datorate cu titlu de TVA suplimentar)

Pe cale de consecință, instanța va admite acțiunea în contencios administrativ exercitată de reclamanta SC xxx SRL xxx în contradictoriu cu pârâții Administrația Finanțelor Publice a Mun. xxx și Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx și în consecință:

Va anula parțial Decizia de impunere nr. xxxx / xxxx.2007 emisă de AFP xxx pentru suma de 89.603 lei (39.360+ 24.867 +25.376= 89.603) cu majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente precum și Decizia nr. xxxx / xxxx.2008 emisă de DGFP xxx .

Reținând că reclamanta a plătit suma de 89.603 lei cu titlu de impozit, conform ordinelor de plată atașate la dosar (f.216-219) dar că această sumă nu este datorată către stat, va dispune restituirea acesteia.

Cu privire la excepția inadmisibilității acțiunii invocată de către pârâta AFP a Mun. xxx , instanța apreciind această excepție, de fond, urmează să o respingă urmând a admite acțiunea reclamantei pentru considerentele sus-expuse, iar pe cale de consecință Decizia nr. xxxx /2007 emisă de această pârâtă - urmând a fi parțial anulată.

Cu privire la excepția lipsei calității procesuale pasive a Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx , instanța urmează să o respingă cu motivarea că reclamanta prin precizarea la acțiune formulată în ședința publică din data de xxxx.2008, a solicitat și anularea Deciziei nr. xxxx / xxxx.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx . De altfel, încă de la data formulării acțiunii în contencios administrativ reclamanta a precizat că acțiunea este formulată împotriva acestei decizii prin care i-a fost respinsă contestația împotriva deciziei de impunere nr. xxxx / xxxx.2007 emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului xxx .

Văzând că nu s-au solicitat cheltuieli de judecată;

**Pentru aceste motive in  
numele legii  
Hotărâște**

Respinge excepția lipsei calității procesuale pasive a Direcției Generale a Finanțelor Publice xxx .

Admite acțiunea în contencios administrativ exercitată de reclamanta SC xxx SRL xxx , cu sediul în xxx , jud. xxx , in contradictoriu cu paratii Administratia Finantelor Publice a mun.xxx , Bd. Revoluției nr. 77, jud. xxx și Direcția Generală a Finanțelor Publice xxx cu sediul în xxx , Bd. Revoluției nr. 79, jud. xxx , și în consecință:



Anulează parțial Decizia de impunere nr. xxxx / xxxx.2007 emisă de AFP xxx pentru suma de 89.603 lei cu majorări de întârziere și penalități de întârziere aferentă precum și Decizia nr. xxxx / xxxx.2008 admisă de DGFP xxx .

Dispune de restituirea sumei de 89.603 lei achitată de reclamantă.

Fără cheltuieli de judecată.

Definitivă.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată azi, xxxx.2009, în ședință publică.

Președinte

Grefier