

Dosar nr. ./. /2008 (Număr în format vechi 629/2008)

ROMÂNIA
TRIBUNALUL MUREȘ
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

SENTINȚA CIVILĂ Nr. 440
Ședința publică din 26 Iunie 2008

Completul compus din:
PREȘEDINTE
Grefier

Pe rol fiind judecarea acțiunii în contencios administrativ și fiscal formulată de reclamanta SC SRL - adm. în contradictoriu cu pârâta D.G.F.P. Mureș, având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal făcut în ședința publică se constată lipsa părților.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei după care:

Se constată deus la data de 23.06.2008 prin registratura instanței, de către reclamantă concluzii.

Se constată că mersul dezbaterilor și susținerile pe fond ale părților sunt cuprinse în încheierea din 12 iunie 2008, când s-a dispus amânarea pronunțării pentru data de 19 iunie 2008, iar prin încheierea din 19 iunie 2008 s-a dispus amânarea pronunțării pentru azi 26 iunie 2008, încheieri care fac parte integrantă din prezenta hotărâre.

TRIBUNALUL

Prin acțiunea înregistrată pe rolul acestei instanțe la data de 6 februarie 2008 sub nr. 102/2008, reclamanta S.C. S.R.L., prin reprezentant legal, a solicitat, în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș:

- anularea Deciziei nr. /17.01.2008 a D.G.F.P. Mureș - Biroul de Soluționare Contestații și a actelor administrative care au precedat-o;
- exonerarea sa de plata sumei de lei reprezentând obligații stabilite suplimentar de către echipa de control;
- suspendarea executării deciziei atacate până la soluționarea definitivă și irevocabilă a cauzei, în temeiul art. 215 din O.G. nr. 92/2003 coroborat cu art. 15 din Legea nr. 554/2004;

- cu cheltuieli de judecată.

În motivarea contestației, reclamanta a arătat că între 15.08.2007 și 30.08.2007 a făcut obiectul unui control privind modul de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor datorate bugetului consolidat al statului. În urma verificărilor, s-a stabilit în sarcina sa obligații suplimentare în cuantum total de lei, constând în impozit pe profit, T.V.A. și fond de solidaritate pentru persoanele cu handicap, la fiecare din aceste debite fiind calculate accesorii constând în majorări și penalități de întârziere.

Împotriva actului administrativ fiscal a formulat în termen legal contestație, care a fost respinsă prin Decizia nr. /17.01.2008.

Reclamanta a invocat nulitatea absolută a Deciziei de impunere nr. /31.08.2007, pe motivul că din cuprinsul acesteia lipsesc elementele obligatorii stipulate în art. 43 alin. 2 lit. d și j din O.G. nr. 92/2003 respectiv obiectul actului administrativ fiscal și mențiuni cu privire la audierea contribuabilului.

De asemenea a invocat aplicarea greșită a prevederilor Legii nr. 448/2006, care abrogă O.U.G. nr. 102/1999, reclamanta apreciind că în interpretarea și aplicarea acesteia organele de control nu au interpretat corect principiile neretroactivității legii civile noi și al aplicării imediate a legii civile noi. Astfel, alin. 5 al art. 77 din Legea nr. 448/2006 a acordat competența exclusivă de control organelor specializate ale Inspecției Muncii, de la data respectivă organele inspecției fiscale din cadrul M.F.P. nemaivând dreptul de a proceda la verificări pe această temă.

Cu privire la fondul cauzei, reclamanta a considerat abuzivă stabilirea în sarcina sa a sumelor reprezentând obligații suplimentare de plată în contul Fondului pentru persoanele cu handicap, în urma constatării că societatea nu a angajat cu contract individual de muncă vreo persoană cu handicap și nici nu a solicitat trimestrial de la A.J.O.F.M. Mureș repartizarea persoanelor cu handicap.

Reclamanta a susținut că a prezentat organului de soluționare a contestației dovezi scrise emise de A.J.O.F.M. Mureș din care rezultă indubitabil că în perioada 01.12.2002 – 31.12.2006 nu au existat înregistrate persoane cu handicap aflate în căutarea unui loc de muncă și care ar fi putut fi repartizate la această societate, împrejurări pe care societatea le cunoștea întrucât în fiecare an participa la bursa locurilor de muncă organizate de A.J.O.F.M. și nu i s-a adus la cunoștință niciodată cereri de angajare a persoanelor cu handicap în domeniul său de activitate. Deci reclamanta consideră că a solicita trimestrial de la A.J.O.F.M. prin adresă scrisă repartizarea de persoane cu handicap constituie un nonsens și o dovadă de birocrație crasă.

Reclamanta a invocat faptul că această interpretare a dispozițiilor legale este în conformitate cu interpretarea dată de Ministerul Sănătății și Familiei – Secretariatul de Stat pentru Persoane cu Handicap (adresa nr. /2001) și de Înalta Curte de Casație și Justiție (Decizia nr. /17.04.2007).

În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit în sarcina sa, referitor la factura fiscală nr. /16.06.2004 emisă de S.C. S.R.L. s-a arătat că reclamanta a preluat lucrarea la blocurile ANL din Ungheni de la

societatea indicată, intrată în procedura falimentului, dar în șantier s-a constatat lipsa curentului electric, care era debransat. Reclamanta a solicitat și achitat costurile rebransării, însă titular de contract fiind S.C. S.R.L. și întrucât nu era timp fizic pentru întocmirea documentației și a transferului, în documentul de plată a figurat această societate. Ca urmare, s-a emis factura menționată, pe care reclamanta a achitat-o, iar furnizorul de energie electrică a reluat furnizarea, ceea ce a permis încadrarea în termenele de execuție. Reclamanta a considerat că fără această cheltuială nu ar fi putut obține ulterior veniturile pentru care a achitat toate impozitele, iar organul fiscal trebuia să țină cont și situațiile atipice care apar în derularea activității.

Cu referire la facturile emise de S.C. S.R.L. s-a arătat că doar în una dintre acestea figurează la obiect „prestări servicii”, în toate celelalte 6 fiind detaliate exact lucrările efectuate la Hotelul Germisara din Geoagiu Băi, unitate contractantă fiind S.C. S.A. Ungheni. Organul de soluționare a contestației nu a făcut o analiză între cele cuprinse în actul de control și cele evidențiate în cuprinsul contestației, ci s-a mulțumit doar să redea punctul de vedere al organului de control, fără a se verifica așadar modalitatea în care societatea a obținut veniturile din lucrarea respectivă.

A susținut că cele trei facturi emise de S.C. S.R.L. reprezentând prestări turistice au reprezentat acțiuni de protocol justificate și în limita de 2% din profitul societății. Reclamanta a invocat faptul că încheierea afacerilor de anvergură presupune un complex de procese, constând în contacte, întâlniri, consultări, tratative desfășurate între mai multe persoane din cadrul partenerilor contractuali și că toate acestea nu pot fi concretizate fără un buget al negocierii. A susținut că aceste costuri au fost modice în raport cu cifra de afaceri realizată în aceeași perioadă.

Cu referire la facturile emise de S.C. S.R.L., reclamanta a precizat că prestările respective au constat în asigurarea unor pachete de hrană muncitorilor delegați la punctul de lucru al societății din Reghin, Gimnaziul Al. Ceușianu. Aceste lucrări s-au desfășurat „zi lumină”, fapt ce a determinat în 4 rânduri asigurarea unor pachete alimentare muncitorilor, aceasta fiind cel puțin o obligație morală a societății față de angajații săi.

Reclamanta a mai susținut că deficiența constatată cu privire la neaplicarea măsurilor de simplificare pentru achiziția de lucrări de construcții montaj aferente facturii nr. /08.01.2007 emisă de S.C. S.R.L. a fost corectată, în consecință nemaifiind justificate măsurile stabilite prin actul administrativ fiscal. Astfel, această din urmă societate a emis factura storno și ulterior factura nr. /28.09.2007, pe care a completat-o în mod corect.

Reclamanta a depus la dosar decizia atacată și actele invocate în cuprinsul contestației (f.11-27).

Pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a formulat întâmpinare, prin care a solicitat respingerea acțiunii ca nefondată și menținerea actului administrativ jurisdicțional ca temeinic și legal.

În motivarea întâmpinării s-a arătat, în esență, că actul administrativ a fost întocmit cu respectarea condițiilor de formă, neexistând motive de nulitate absolută, iar obligațiile de plată au fost stabilite în conformitate cu dispozițiile legale, apărările reclamantei fiind nefondate.

La solicitarea instanței, s-au depus la dosar documentele care au stat la baza emiterii deciziei nr. /17.01.2008 (f.41-119).

La termenul de judecată din data de 13 mai 2008 reclamanta a renunțat la petitul privind suspendarea executării actelor administrative și și-a modificat cererea, arătând că solicită și obligarea pârâtei la restituirea sumelor stabilite prin decizie și care au fost încasate.

Analizând probele administrate în cauză, instanța reține următoarele:

În urma unui control desfășurat la sediul reclamantei S.C. S.R.L. a fost întocmit raportul de inspecție fiscală din 30.08.2007, prin care au fost stabilite în sarcina acesteia obligații suplimentare în sumă totală de lei, constând din:

- impozit pe profit - lei;
- majorări de întârziere impozit pe profit - lei;
- penalități de întârziere impozit de profit - lei;
- taxa pe valoarea adăugată - lei;
- majorări de întârziere TVA - lei;
- penalități de întârziere TVA - lei;
- fond solidaritate persoane cu handicap - lei;
- majorări de întârziere fd. solidaritate pers. cu handicap - lei;
- penalități de întârziere fd. solidaritate - lei.

În baza constatărilor din raportul de inspecție fiscală a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 31.08.2007, pentru aceleași obligații suplimentare de plată, la aceasta fiind atașat raportul de inspecție fiscală.

Reclamanta a formulat contestație în termen legal împotriva acestei decizii de impunere, contestație care a fost respinsă ca neîntemeiată de către pârâta D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații prin decizia nr. /17.01.2008.

Atacând în fața instanței de contencios administrativ această decizie, reclamanta a invocat motive de nulitate a deciziei de impunere ținând de formă și de fond.

În privința formei, reclamanta a invocat faptul că decizia de impunere emisă nu respectă prevederile art. 43 alin. 2 lit. d și j din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că nu cuprinde obiectul actului administrativ fiscal și mențiuni privind audierea contribuabilului.

În privința acestor motive de nulitate invocate, instanța apreciază că sunt nefondate. Astfel, se constată că, deși nu există o rubrică specială în acest scop, decizia de impunere nr. /31.08.2007 cuprinde obiectul actului chiar sub titlu și anume „decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală”. Ca atare, sub acest aspect, decizia respectă condițiile de formă impuse de lege.

În privința mențiunii referitoare la audierea contribuabilului, instanța constată că lipsa acesteia nu este prevăzută de art. 46 din același act normativ sub sancțiunea nulității absolute. Ca urmare, pentru a fi anulat pentru acest motiv trebuie să fie îndeplinite condițiile prevăzute de art. 105 alin. 2 Cod procedură civilă și anume să se fi pricinuit părții o vătămare ce nu se poate înlătura decât prin anularea actului. Or, reclamanta nu a invocat și nu a justificat vreo vătămare care să facă necesară anularea deciziei, cu atât mai mult cu cât reclamanta a fost ascultată cu ocazia inspecției fiscale, în raportul de inspecție existând mențiuni în acest sens, iar acest raport a fost anexat deciziei de impunere.

Referitor la fondul cauzei, instanța apreciază că este fondată contestația în ceea ce privește obligațiile de plată reprezentând contribuția la fondul special de solidaritate pentru persoanele cu handicap. Astfel, s-a reținut că în perioada 1.12.2002 - 31.12.2006 reclamanta nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția datorată la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, conform prevederilor art. 42 și 43 din O.U.G. nr. 102/1999, având în vedere că reclamanta nu a angajat persoane cu handicap și nici nu a solicitat trimestrial la agenția județeană de ocupare a forței de muncă repartizarea de persoane cu handicap calificate în meseria respectivă, pentru a fi exceptată de la obligația de plată a acestei contribuții.

Din adresa nr. /3.10.2007 a A.J.O.F.M. Mureș depusă la dosar de reclamantă (f.12) rezultă că în perioada analizată și anume 01.12.2003 - 31.12.2006 nu au existat în evidențele AJOFM Mureș și nu există nici în prezent înregistrate persoane cu handicap aflate în căutarea unui loc de muncă, care ar putea fi repartizate la unitatea reclamantă.

De asemenea, prin adresa nr. /2.10.2007 a aceleiași instituții se atestă participarea reclamantei la bursele locurilor de muncă organizate de AJOFM Mureș în perioada 2003 - 2007.

Din aceste acte rezultă că reclamanta nu putea angaja persoane cu handicap conform dispozițiilor art. 42 din O.U.G. nr. 102/1999, din cauză că asemenea persoane care să poată fi repartizate la societatea reclamantă, ținând seama de obiectul acesteia de activitate și anume lucrări de construcții, nu au fost înregistrate în evidențele AJOFM Mureș. Acest aspect se poate presupune că era cunoscut de către reclamantă având în vedere că aceasta a participat în perioada vizată la bursele locurilor de muncă organizate de AJOFM Mureș.

Față de aceste aspecte, solicitările trimestriale către AJOFM Mureș prevăzute de art. 43 alin. 2 din O.U.G. nr. 102/1999 ar fi fost lipsite de finalitatea urmărită de legiuitor, aceea de a asigura angajarea în muncă a persoanelor cu handicap și deci ar fi reprezentat doar o formalitate fără nici o urmare practică.

În aceste condiții, instanța consideră că stabilirea în sarcina reclamantei a obligației de plată a contribuției la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap ca urmare a neîndeplinirii acestei condiții formale, lipsite de finalitate a solicitării trimestriale, reprezintă o interpretare excesivă a textului de lege, care nu este în concordanță cu scopul urmărit de legiuitor.

În ceea ce privește aspectele legate de competența organelor de control referitoare la respectarea prevederilor OUG nr. 102/1999, având în vedere că Legea nr. 448/2006 (care a abrogat această ordonanță) a dat în competența Inspecției Muncii controlul privind respectarea acestei legi, instanța consideră că acestea sunt nefondate. Astfel, organele de inspecție fiscală au verificat respectarea obligațiilor de plată către bugetul de stat izvorând din O.U.G. nr. 102/1999 pentru perioada cât aceasta a fost în vigoare, iar pentru verificarea respectării acestor obligații organele fiscale aveau competență. Or, pentru raporturile juridice născute în perioada în care era în vigoare O.U.G. nr. 102/1999 se aplică acest act normativ.

Față de cele arătate, se constată că în sarcina reclamantei au fost în mod nelegal stabilite obligațiile de plată constând în această contribuție, ca și accesoriile constând în majorări și penalități de întârziere.

Cu privire la celelalte obligații de plată stabilite în sarcina reclamantei prin decizia de impunere, instanța apreciază că acestea au fost legal stabilite, contestația fiind nefondată.

Astfel, referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, instanța apreciază că în mod corect au stabilit organele de inspecție fiscală că cheltuielile invocate de societatea reclamantă nu se încadrează în prevederile art. 21 din legea nr. 571/2003 – Codul fiscal coroborate cu cele ale art. 48 H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Referitor la factura fiscală seria nr. /16.06.2004 emisă de S.C. S.R.L. reprezentând „curent electric pct. de lucru bloc ANL Ungheni” se constată că energia electrică a fost facturată inițial de F.D.F.E.E. Electrica Transilvania Sud S.A. și livrată către S.C. S.R.L. și a fost consumată de aceasta din urmă în activitatea sa. Ca urmare, aceeași energie electrică nu putea fi consumată efectiv și de reclamantă în executarea lucrărilor sale și astfel nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 21 alin. 1 din Codul fiscal pentru ca această cheltuială să fie deductibilă.

Împrejurările invocate de reclamantă, că a preluat lucrarea respectivă de la S.C. S.R.L., că aceasta nu achitase facturile de energie electrică, fiind debransată de la rețea și că reclamanta a achitat datoria către Electrica S.A. pe numele acestei societăți dată fiind urgența de a termina lucrarea la termen nu sunt de natură a face această cheltuială deductibilă, față de prevederile exprese de lege indicate.

În ceea ce privește cele 7 facturi fiscale emise de S.C. S.R.L. (f.97, 98, 101-104), conform art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003, nu sunt deductibile cheltuielile cu prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte. Conform art. 48 din Normele metodologice, pentru a fi deductibile cheltuielile cu prestările de servicii, este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract, iar prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice materiale corespunzătoare.

Or, reclamanta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală și nu a depus nici la dosar vreun contract încheiat cu S.C. S.R.L. și nici situații de lucrări sau alte documente prin care să justifice realizarea efectivă a acestora. În lipsa acestor documente, împrejurarea că pe o parte dintre facturi s-au indicat în concret lucrările pentru care s-a emis factura nu prezintă relevanță. Reclamanta depus un contract încheiat cu S.C. S.A. (f.77-88) având ca obiect efectuarea de lucrări la Complexul Geoagiu Băi însă acesta nu se circumscrie cerințelor legale indicate mai sus, având în vedere că S.C. S.R.L. nu este parte în contract.

Este adevărat că nu se poate presupune, așa cum a arătat reclamanta în acțiune, că o lucrare de construcții poate fi realizată fără nici o cheltuială, însă pentru a fi deductibile este necesar ca aceste cheltuieli să fie constatate prin documentele prevăzute de lege.

Referitor la facturile fiscale emise de S.C. S.R.L. (f.105-106), se constată că în cuprinsul acestora la descrierea produsului a fost consemnat „contravaloare servicii” și că nici cu această societate nu a fost încheiat un contract pentru serviciile prestate. Reclamanta a invocat faptul că aceste cheltuieli reprezintă cheltuieli de protocol și că se situează în limita de 2% din profitul societății, astfel că sunt deductibile. În acest sens, așa cum au reținut și organele de control, instanța constată că nu s-a făcut dovada că facturile au fost emise pentru servicii turistice și că reprezintă cheltuieli de protocol, nefiind înregistrate ca atare în contabilitatea reclamantei. Ca urmare, contestația este nefundată și sub acest aspect.

Organele de control au mai constatat că reclamanta a dedus în mod nelegal cheltuieli în baza facturilor emise de S.C. S.R.L. (f.114-117). În legătură cu aceste facturi, reclamanta a susținut că prestările de servicii pentru care au fost întocmite au constat în asigurarea unor pachete alimentare muncitorilor săi care lucrau la punctul de lucru din Reghin, la Gimnaziul „Al. Ceușianu”.

Reclamanta a depus la dosar un contract încheiat cu Primăria Reghin (f.107-113) în temeiul căruia au fost executate lucrările la această unitate de învățământ, însă, ca și în cazul facturilor prezentate mai sus, nu a prezentat vreun contract încheiat cu S.C. S.R.L. care să aibă ca obiect respectivele prestări de servicii între cele două societăți, așa cum prevede art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003.

Având în vedere că reclamanta nu a făcut dovada că aceste cheltuieli îndeplinesc condițiile legale pentru a fi deductibile, rezultă că aceasta datorează impozitul pe profit calculat suplimentare de organele de inspecție fiscală, ca și taxa pe valoarea adăugată aferentă calculată precum și obligațiile accesorii.

Prin raportul de inspecție fiscală s-a mai stabilit în sarcina reclamantei TVA suplimentară în cuantum de lei. S-a reținut că în baza facturii fiscale nr. /08.01.2007 emisă de S.C. S.R.L. în valoare de lei, din care TVA lei, reclamanta a achiziționat lucrări de construcții-montaj pentru care nu a aplicat măsurile de simplificare, diminuând TVA de plată aferentă lunii ianuarie 2007 cu suma de lei.

Reclamanta a invocat faptul că această deficiență ar fi fost corectată, întrucât factura respectivă a fost stomată și că ulterior S.C. S.R.L. a emis o nouă factură, respectând prevederile legale.

Conform prevederilor art. 160 din Legea nr. 571/2003, chiar în situația în care furnizorul nu a menționat „taxare inversă” pe factură, beneficiarul este obligat să aplice taxarea inversă și să aplice măsurile de simplificare.

În consecință, se constată că reclamanta nu și-a respectat propriile obligații care îi reveneau indiferent dacă furnizorul a completat corespunzător factura sau nu, deci constatările inspectorilor fiscali sunt legale sub acest aspect. Ca atare, este lipsit de relevanță faptul că ulterior a fost emisă de furnizor o nouă factură conținând mențiunea „taxare inversă”.

Pentru motivele arătate, instanța va admite în parte contestația formulată, va anula în parte decizia și actele administrativ fiscale atacate, în ceea ce privește sumele de lei reprezentând contribuția la fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap; majorări de întârziere aferente acestei contribuții și lei reprezentând penalități de întârziere aferente acestei contribuții, care au fost stabilite în sarcina reclamantei în mod nelegal. Instanța va menține totodată celelalte dispoziții din actele atacate.

În ceea ce privește cererea formulată de reclamantă la termenul din 13 mai 2008 având ca obiect obligarea pârâtei la restituirea sumelor încasate de pârâtă, instanța reține că după rămânerea irevocabilă a prezentei hotărâri, reclamanta va avea la îndemână procedura instituită prin art. 117 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și ca atare apreciază că cererea formulată în acest dosar este neîntemeiată.

În conformitate cu prevederile art. 274 Cod procedură civilă, instanța va obliga pârâta să plătească reclamantei cheltuielile de judecată constând în taxa de timbru și timbrul judiciar.

PENTRU ACESTE MOTIVE, ÎN NUMELE LEGII HOTĂRĂȘTE

Admite în parte contestația formulată și precizată de reclamanta S.C. S.R.L. cu sediul în Tg.Mureș, str. , nr. , jud.Mureș, prin reprezentant legal, în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș cu sediul în Tg.Mureș, str. Gh.Doja, nr.1-3, jud.Mureș.

Anulează în parte Decizia nr. /17.01.2008 a D.G.F.P. Mureș – Biroul Soluționare Contestații, Decizia de impunere nr. /31.08.2007 și Raportul de inspecție fiscală nr. /30.08.2007 ale Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Mureș în ceea ce privește sumele de lei reprezentând

contribuția la fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap; 96.042 majorări de întârziere aferente acestei contribuții și 8.303 lei reprezentând penalități de întârziere aferente acestei contribuții.

Respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la celelalte dispoziții din actele atacate.

Respinge ca neîntemeiată cererea reclamantei având ca obiect restituirea sumelor încasate de pârâtă.

Obligă pârâta să plătească reclamantei cheltuielile de judecată în cuantum de 39,30 lei.

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică azi 26 Iunie 2008

Presedinte,

Grefier,

Redactat AMA
Primit 11.09.08/CDG
Tehnored.7.10.08/4 ex.

