

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL PITEȘTI
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
DOSAR NR. /2009 DECIZIE NR. CONT

Ședința publică din 24 Noiembrie 2010

Curtea compusă din:

Președinte: Ioana Miriță - judecător
Constantina Duțescu - judecător
Gina Achim - judecător
Magdalena Molea - grefier

S-a luat în examinare pentru soluționare recursul declarat de contestatoarea SC SRL cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str.Calea Lui Traian nr. , bl. , sc. , ap. , județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. /06.07.2010, pronunțată de Tribunalul Vâlcea în dosarul nr. 2009, intimate fiind **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI VÂLCEA** cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str.General Magheru, județul Vâlcea și **ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI RÂMNICU VÂLCEA**, cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str.General magheru, nr.17, județul Vâlcea.

La apelul nominal făcut în ședință publică a răspuns avocat pentru recurentă, lipsă fiind intimatele.

Procedura este legal îndeplinită.

Recursul este timbrat cu lei taxă judiciară de timbru potrivit chitanței nr. /18.11.2010 și timbru judiciar de 0,15 lei.

S-a făcut referatul cauzei, de către grefierul de ședință, după care:

Apărătorul recurenteii precizează că nu mai are de formulat alte cereri.

Curtea față de actele și lucrările de la dosar constată recursul în stare de judecată și acordă cuvântul asupra acestuia.

Apărătorul recurenteii depune la dosar concluzii scrise și susține oral motivele de recurs așa cum au fost formulate în scris și solicită admiterea recursului, modificarea sentinței instanței de fond în sensul admiterii contestației formulată împotriva actelor administrative emise de cele două intimate, cu consecința anulării în totalitate a acestora, fără cheltuieli de judecată.

CURTEA

Asupra recursului de față, constată:

Prin cererea înregistrată sub nr. '2009, contestatoarea S.C. " S.R.L. a chemat în judecată intimatele Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Rm. Vâlcea și Direcția Generală a Finanțelor Publice, solicitând instanței, ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună anularea Deciziei de impunere nr. 11.12.2008, a Raportului de inspecție fiscală nr. 10.12.2008, Deciziei de impunere nr. /17.03.2009, Deciziei nr. /13.03.2009 și Deciziei nr. /19.05.2009, acte administrativ fiscale emise de cele două intimate.

În motivarea cererii, contestatoarea a arătat că, prin Decizia de impunere /11.12.2008, precum și prin Raportul de inspecție fiscală nr. /10.12.2008, au stabilit în sarcina societății obligații la bugetul general consolidat al statului în cantum de lei, reprezentând TVA și majorări de întârziere aferente T.V.A. și -a fost respinsă cererea de rambursare a sumei de lei, reprezentând T.V.A.

Au formulat contestație împotriva acestor acte administrativ fiscale, soluționată prin Decizia nr. /13.08.2009, prin care s-a dispus respingerea contestației a neîntemeiată pentru suma de lei, reprezentând TVA, precum și desființarea în parte a Deciziei de impunere nr. /11.12.2008.

Urmare a acestei desființări parțiale, intimata A.F.P. Vâlcea a procedat la efacerea inspecției fiscale în ce privește suma de lei, întocmindu-se Decizia de impunere nr. 7.03.2009, prin care s-a stabilit ceea ce se stabilise și inițial, respectiv că datorează suma de lei, reprezentând majorări de întârziere.

Au contestat și această decizie care a fost soluționată prin Decizia nr. /19.05.2009, în sensul respingerii în totalitate a contestației, ca neîntemeiată.

Organul fiscal a reținut că, în realitate, reclamanta a prestat servicii în baza situațiilor de lucrări, pe care trebuia să le factureze și să colecteze TVA. Instrucții pentru numitul

Între reclamantă și numitul s-a încheiat un contract de antrepriză la data de 10.11.2004, prin care reclamanta s-a obligat să execute, cu materiale proprii, pentru beneficiar o locuință cu două apartamente situată pe terenul proprietatea beneficiarului.

Autorizația de construcție s-a eliberat pe numele beneficiarului.

Prin contractul încheiat, s-a convenit ca recepția lucrărilor să se efectueze la definitivarea tuturor lucrărilor, când se va semna și procesul-verbal de recepție, moment la care se naște obligația beneficiarului de plată integrală a contravalorii lucrărilor contractate și executate.

De altfel, în art. 6.2 din contract se prevede în mod expres că plata se va face în termen de 30 de zile de la recepție.

Pe de altă parte, în mod neîntemeiat obligația asumată prin contract efectuată de ei ca fiind prestare de servicii și nu lucrări în curs de execuție.

A contestat, de asemenea, și măsura stabilirii T.V.A de plată în cantum de lei, respectiv a majorărilor de întârziere aferente acestui T.V.A., în cantum de lei.

A arătat că, în contractul încheiat, s-a prevăzut în mod expres la pct. 2.1 că lucrarea trebuie predată la cheie, iar recepția lucrărilor se va face la încheierea acestora, iar la pct. 2.4 din actul adițional la contractul de antrepriză încheiat la data de 09.2005, este prevăzut că termenul „la cheie” se referă și la tencuieli exterioare și interioare, pardoseli gresie în băi și demisol, pardoseli parchet laminat în dormitoare și în camera de zi, faianță pe pereții băilor, uși interioare, ori aceste lucrări nu sunt finalizate; prin urmare, nu se poate considera că lucrarea este finalizată.

De asemenea, titlul de creanță contestat nu îndeplinește condițiile legale, în sensul că, nu are precizat obiectul, îi lipsesc motivele de fapt care au format convingerea organului fiscal potrivit căreia, datorează suma și persoanele care au făcut inspecția fiscală nu pot face dovada de persoană împuternicită a organului fiscal.

Pe de altă parte, persoanele care au efectuat inspecția fiscală și-au încălcat competența, în sensul că au procedat la verificarea unor surse fără a avea împuternicire,

respectiv au soluționat cererea de rambursare TVA și au stabilit suplimentar debite pentru care nu aveau delegație.

Prin Sentința nr. /06.07.2010, pronunțată de Tribunalul Vâlcea a fost respinsă acțiunea formulată de către reclamantă.

Pentru a hotărî în această modalitate, în considerente a reținut, următoarele:

Prin raportul de inspecție fiscală nr. /10.12.2008, s-a stabilit în sarcina reclamantei debit suplimentar TVA, în sumă de RON, RON TVA deductibil, dobânzi TVA suplimentar RON, rezultând un TVA de plată în sumă de RON.

În baza acestui raport s-a emis Decizia de impunere nr. 17.03.2009, împotriva căreia reclamanta a formulat contestația respinsă de pârâtă.

Organul fiscal a reținut că, în realitate, reclamanta a prestat servicii în construcții pentru numitul , pe care le-a înregistrat în contabilitate pe baza situațiilor de lucrări, pe care trebuia să le factureze și să colecteze TVA.

Între reclamantă și numitul s-a încheiat un contract de antrepriză la 10.11.2004, prin care reclamanta s-a obligat să execute cu materiale proprii pentru beneficiar, o locuință cu două apartamente situată pe terenul proprietatea beneficiarului.

Autorizația de construcție s-a eliberat pe numele beneficiarului.

Potrivit raportului de inspecție fiscală și expertizei efectuate în cauză, reclamanta a executat lucrări în valoare de RON, pe care le-a înregistrat în contabilitate, pe baza situațiilor de lucrări trimestriale, fără să emită facturi și să colecteze TVA.

Conform art.126 Cod fiscal, prestarea de serviciu este operațiune impozabilă, iar art.129 cod fiscal, stabilește că, se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.

Prin urmare, operațiunile executate de reclamantă intră în categoria prestărilor de servicii, față de obiectul contractului de antrepriză.

Art.134/1 alin.7 Cod fiscal, stabilește că, faptul generator de TVA în cadrul prestărilor de servicii are loc la data când sunt emise situații de lucrări, rapoartele de lucru sau alte documente similare.

Art.155, alin.1 Cod fiscal, prevede obligativitatea emiterii facturii cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei.

Prin urmare, față de aceste dispoziții legale, reclamanta avea obligația ca la momentul emiterii situațiilor de lucrări acceptate și înregistrate în contabilitate să emită facturi și să colecteze TVA, cum în mod corect a reținut organul fiscal.

Instanța nu va avea în vedere concluziile raportului de expertiză pentru că, acestea contravin dispozițiilor de mai sus, față de situația de fapt reținută de instanță.

Expertul concluzionează greșit că facturarea trebuia făcută la recepția lucrării de către beneficiar, pentru că așa cum s-a arătat mai sus, Codul fiscal prevede termene în acest sens.

S-a constatat astfel că societatea reclamantă trebuia să colecteze TVA de RON și să deducă suma de RON aferentă aprovizionărilor, pe care organul fiscal a luat-o în considerare la stabilirea debitului suplimentar de lei.

În aceste condiții, în mod legal s-au stabilit și dobânzi conform art.120 Cod pr.fiscală.

Față de toate acestea, acțiunea a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Împotriva acestei soluții, reclamanta a formulat recurs în termen legal, invocând motive de nelegalitate, încadrabile în dispozițiile art.304 pct.9 Cod procedură civilă, sub următoarele aspecte:

- instanța de fond a ignorat convenția de antrepriză ce reprezintă legea părților, conform căreia, plata se va efectua după încheierea și recepționarea lucrărilor, prin ordin de plată sau numerar, termenul de plată, fiind de 30 de zile de la recepție;

Termenul de execuție al lucrării a fost amânat succesiv, datorită complexității lucrărilor, prin ordin de plată sau numerar, termenul de plată, fiind de 30 de zile de la recepție.

Termenul de execuție al lucrării a fost amânat succesiv datorită complexității lucrărilor cât și imposibilității financiare, construcția nefiind finalizată până în prezent. Organul fiscal nu a reținut prin titlu de creanță nerealitatea lucrărilor efectuate.

Citând dispozițiile art.134 alin.1 din Codul fiscal, a precizat că, a convenit cu beneficiarul lucrărilor ca recepția lucrărilor să se facă la definitivarea lucrărilor, moment în care se naște și obligația de plată a lucrării.

A mai criticat și ignorarea de către instanța de fond a raportului de expertiză efectuat în cauză, încadrând obligația asumată prin contract ca fiind prestare servicii și nu lucrări în curs de executare, așa cum le-a încadrat în contabilitatea proprie, deși aprovizionarea cu materiale de construcții reprezintă o pondere importantă.

A precizat că deține facturi ce conțin informațiile impuse prin art.155 alin.5 din Codul fiscal pentru toate achizițiile de materiale și serviciile prestate în beneficiul său, înregistrând TVA colectat în decontul aferent procedurii fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei.

- în mod nelegal prin actele administrativ fiscale atacate s-a stabilit că ar fi trebuit să factureze și să considere executată lucrarea respectivă la data de 01.01.2007, dată de la care de asemenea, în mod nelegal s-au pretins în sarcina sa majorări de întârziere.

- instanța de fond nu a răspuns asupra criticilor referitoare la nulitatea absolută a deciziei de impunere, competența organelor de control de a verifica surse pentru care nu aveau delegație, cât și cu privire la cererea de rambursare a TVA, pretărarea fiind nemotivată.

A susținut că decizia de impunere nu are obiectul precizat, motivele de fapt, dovada calității de persoană împuternicită a organului fiscal, nu i-a fost comunicat raportul de inspecție fiscală, nu s-a precizat debitul care a generat calculul accesoriilor și nici perioada aferentă fiecărei dispoziții legale invocate, nu stabilește categoria de impozit, taxă etc, cuantumul acesteia pentru fiecare perioadă impozabilă, precum și temeiul de drept în vigoare.

A susținut, de asemenea că, inspecția fiscală și-a încălcat competența prin aceea că, a procedat la verificarea unor surse pentru care nu au avut împuternicire, fiind chemați doar pentru soluționarea cererii de rambursare a TVA.

Din analiza acestor critici, prin raportare la probatoriul administrat și la dispozițiile art.304¹ Cod procedură civilă, instanța apreciază recursul ca fiind nefondat pentru considerentele ce vor urma.

Astfel, așa cum în mod corect s-a reținut și de către instanța de fond, recurența a înregistrat în contabilitatea proprie lucrări trimestriale, fără a emite facturi și fără a colecta TVA, deși avea obligația emiterii fiecăreia, cel mai târziu în a 15 -a zia a lunii următoare, celei care a dat naștere faptului generator al taxei, potrivit art.155 alin.1

din Codul fiscal. Nu are nici un fel de relevanță, faptul că recurenta nu a finalizat lucrarea, există și situații în care acestea nu se finalizează niciodată, însă obligația de emitere a facturii și de colectare a TVA este reglementată de legiuitor, nefiind posibil a se deroga de la lege, prin convenția părților.

Dispozițiile art.126 și 129 din Codul fiscal au fost interpretate în mod corect de către instanța de fond, în sensul stabilirii operațiunilor executate ca fiind prestare de servicii, deoarece legiuitorul a stabilit doar două categorii: livrarea de bunuri sau prestare de servicii. Nimeni nu poate pretinde că lucrările executate de recurentă s-ar putea încadra în categoria livrării de bunuri în condițiile în care aceasta nu este furnizor de mărfuri, iar convenția nu se referă la vânzarea - cumpărarea bunurilor, ci la executarea unei construcții în baza unui contract de antrepriză.

Instanța de fond a motivat înlăturarea probei cu expertiză, iar măsura este de asemenea legală, deoarece rolul acestuia nu este de a interpreta legea, ci a răspunde obiectivelor stabilite de instanță, din punctul de vedere al unui specialist în contabilitate, respectând evident și legislația în materie.

Instanța de fond nu a stabilit momentul la care recurenta ar fi trebuit să considere executată lucrarea, ci faptul că, la momentul emiterii situațiilor de lucrări și înregistrarea acestora în contabilitate, recurenta trebuia să emită facturi și să colecteze TVA.

În ceea ce privește critica referitoare la omisiunea instanței de a analiza nulitatea absolută a deciziei de impunere, precum și depășirea competenței de către organele fiscale, precum și nesoluționarea capătului de cerere referitor la rambursarea a TVA pretins, se va preciza că, aceasta este nefondată, deoarece prin analizarea fondului cauzei este evidentă respingerea excepțiilor, iar pentru cel de-al doilea capăt de cerere a citat dispozițiile art.134 alin.1 din Codul fiscal conform cărora, faptul generator de TVA are loc la data când sunt emise situații de lucrări, rapoartele de lucru sau alte documente similare.

Suplinind motivarea instanței de fond se va preciza că, elementele pe care recurenta pretinde că lipsesc din decizia de impunere, nu atrag nulitatea absolută a actului fiscal și nu i-au produs nici un fel de vătămare. Dispozițiile art.45 Cod procedură fiscală, precizează motivele de nulitate absolută, ceea ce nu este în speță.

Organele de inspecție fiscală nu și-au depășit competențele legale, deoarece rambursarea de TVA presupune analiza evidenței contabile, precum și a tuturor actelor.

În ceea ce privește rambursarea de TVA, organele fiscale vor urma să dispună, având în vedere suma cu care recurenta este debitoare, având și posibilitatea legală de a compensa.

Față de cele menționate, în temeiul art.312 alin.1 Cod procedură civilă, se va respinge recursul ca nefondat.

PENTRU ACESTE MOTIVE ÎN NUMELE LEGII DECIDE

Respinge, ca nefondat, recursul declarat de contestatoarea SC
SRL, cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str. , nr. , bl. , sc. , ap. ,
județul Vâlcea, împotriva Sentinței nr. /06.07.2010, pronunțată de Tribunalul
Vâlcea în dosarul nr. , intimat fiind **DIRECȚIA GENERALĂ A**

FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI VÂLCEA, cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str. General Magheru, județul Vâlcea și **ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI RÂMNICU VÂLCEA**, cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str. General Magheru, nr.17, județul Vâlcea.

Irevocabilă

Pronunțată în ședință publică astăzi, 24 noiembrie 2010, la Curtea de Apel Pitești – Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal.

Președinte,
Ioana Miriță

Judecător,
Stăntin Dușescu

Judecător,
Gina Alchim

Grefier,

Marina