

ROMÂNIA
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE SI JUSTIȚIE SECȚIA
DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr.46

Dosar nr.

Ședința publică de la 10 ianuarie 2007

Președinte:

- Judecător
- Judecător
- Judecător
- Magistrat asistent

&&&

S-au luat în examinare recursurile declarate de X, Administrația Finanțelor Publice și Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice împotriva sentinței civile nr. 70/CA/2006-PI din 3 aprilie 2006 a Curții de Apel Oradea - Secția comercială, contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat recurenta-reclamantă prin avocat și recurentul-pârât Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin consilier juridic, lipsind recurenta-pârâtă Administrația Finanțelor Publice.

Procedura completă.

Se prezintă referatul cauzei, după care, constatând pricina în stare de judecată, Curtea acordă cuvântul părților prezente în raport cu recursurile formulate.

Recurenta-reclamantă, prin avocat, a solicitat admiterea recursului astfel cum a fost formulat, modificarea sentinței

atacate, admiterea acțiunii și pe cale de consecință anularea în întregime a actelor administrativ-fiscale.

De asemenea, a solicitat respingerea recursurilor formulate de pârâte ca nefondate pentru motivele dezvoltate în întâmpinarea depusă la dosar.

Recurenta-pârâtă Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin consilier, a solicitat admiterea recursului, modificarea sentinței atacate în sensul respingerii acțiunii ca neîntemeiată și totodată admiterea recursului formulat de recurenta-pârâtă Administrația Finanțelor Publice.

În ceea ce privește recursul formulat de recurenta-reclamantă, a solicitat respingerea acestuia ca nefondat.

CURTEA

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele: Prin sentința civilă nr. 70/CA/2006-PI Curtea de Apel Oradea - Secția comercială, contencios administrativ și fiscal a admis în parte acțiunea reclamantei împotriva pârâtelor Administrația Finanțelor Publice și Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală. A anulat decizia de impunere nr. x și raportul de inspecție fiscală nr. x precum și decizia nr. x în parte, menținând-o cu privire la obligația de plată a TVA în sumă de x lei și dobânzi în sumă de x lei până la 22 octombrie 2001 și în continuare până la 31 ianuarie 2005.

A respins cererea pentru recalcularea impozitului pe venit, compensarea și restituirea sumei plătite în plus.

Pentru a hotărî astfel prima instanță a reținut următoarele: - reclamanta a devenit plătitoare TVA în temeiul O.U.G. nr. 17/2000 care a intrat în vigoare la data de 13 martie 2000, iar în condițiile în care plafonul de 50 milioane a fost depășit la 26

iunie 2000 prin încasarea sumei de x, reclamanta a devenit plătitoare de TVA la 1 august 2000;

- pentru veniturile obținute în perioada 1 august - 22 octombrie 2000 reclamanta datorează TVA în sumă de x lei și dobânzi de x lei, așa cum rezultă din expertiza contabilă efectuată; având în vedere că potrivit dispozițiilor art. 13 din O.U.G. nr. 17/2000 baza de impozitare este reprezentată ca fiind contravaloarea bunurilor livrate sau serviciilor prestate exclusiv taxa pe valoarea adăugată;

- în ceea ce privește deductibilitatea TVA s-a reținut că reclamanta nu beneficiază de această facilitate fiscală întrucât potrivit dispozițiilor art. 18 din O.U.G. nr. 17/2000 contribuabili înregistrați ca plătitori de TVA au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, ori reclamanta nu s-a înregistrat ca plătitoare de TVA;

- calculul de penalități este nelegal având în vedere că această sancțiune pecuniară a fost introdusă în baza O.G. nr. 26/2001 și nu poate avea efect retroactiv, dobânzile însă calculate de expert până la data de 22 octombrie 2001 urmează a fi datorate până la data de 31 octombrie 2005;

- cererea privind recalcularea impozitului pe venit prin compensarea sumei datorate cu impozitul plătit în plus și restituirea diferenței achitate în plus nu poate fi formulată pentru prima dată în fața instanței întrucât potrivit dispozițiilor art. 112 pct.3 și art. 113 Cod procedură fiscală compensarea se face de organul fiscal și numai în ordinea stabilită prin art. 111.

împotriva hotărârii astfel pronunțate au declarat recurs reclamanta X și pârâții Administrația Finanțelor Publice și Direcția Generală a Finanțelor Publice în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

x a criticat în esență hotărârea, astfel:

-instanța de fond nu s-a pronunțat cu privire la motivarea că experții contabili nu erau plătitori de TVA având în vedere principiul reglementat de art. 16 alin. 1 din Constituție;

-în mod greșit s-a reținut că nu beneficiază de deductibilitatea TVA, întrucât dreptul deducerii TVA ia naștere în momentul în care contribuabilul este considerat ca plătitor TVA. Oricărui drept îi corespunde în mod corelativ o obligație, iar în cazul său în momentul nașterii obligației a luat ființă și dreptul de a pretinde deducerea TVA;

-în mod greșit a fost respinsă și cererea cu privire la recalcularea impozitului pe venitul plătit în plus și compensarea acestuia cu sumele datorate întrucât a solicitat Administrației Finanelor Publice restituirea impozitului pe venit plătit în plus în anii 2000 și 2001;

în mod greșit nu a acordat cheltuielile de judecată solicitatei.

Pârâții au criticat sentința Curții de Apel Oradea arătând că în mod greșit a fost admisă în parte acțiunea și diminuată suma de plată la doar x lei TVA și dobânzi în sumă de x lei.

Au precizat că în perioada 1 ianuarie 2000 - 25 octombrie 2001 x a realizat și înregistrat venituri atât din activitatea de expert contabil cât și din aceea de lichidator judiciar în baza Legii nr. 64/1995 și că marea parte a venitorilor reclamantei au fost obținute din activitatea de lichidare judiciară care intră în sfera de aplicare a TVA în perioada ianuarie-februarie 2000.

Au mai arătat că în anul 2000 x a înregistrat suma de x lei iar aferent perioadei 1 ianuarie -31 octombrie 2001 suma de x lei reprezentând câte x lei lunar, fond de salarii brute pentru plata persoanelor cu care se vor încheia contracte pentru auditarea bilanțului, verificarea din punct de vedere juridic a contractelor încheiate de societate și urmărirea încasării, creanțelor.

Curtea, analizând actele și lucrările dosarului în raport cu criticile formulate și actele normative aplicabile constată că recursurile sunt nefondate pentru următoarele considerente:

1. în ceea ce privește recursul declarat de x:

- în mod corect a reținut instanța de fond că reclamanta a devenit plătitor de TVA în baza O.U.G. nr. 17/2000, fapt de altfel necontestat de reclamantă.

Dispozițiile art. 6 lit.a pct.d din O.U.G. nr. 17/2000 care exceptează de la plata TVA doar avocații și notarii iar nu și celelalte persoane care exercită profesii liberale nu au fost declarate neconstituționale.

- deductibilitatea TVA se aplică doar contribuabililor înregistrați ca plătitori TVA.

Potrivit dispozițiilor art. 21 dreptul de deducere se exercită lunar prin reținere din suma x reprezentând TVA aferentă bunurilor livrate și/sau serviciilor prestate, a taxei aferentă intrărilor.

În cazul în care taxa aferentă intrărilor este mai mare decât taxa aferentă ieșirilor, diferența se regularizează prin compensare efectuată de contribuabil în limita taxei de plată, rezultată din decontul lunii ulterioare, sau prin compensare de către organele fiscale cu alte taxe datorate.

Deducerea TVA-ului este un drept al celor care se înregistrează ca plătitori de TVA, și care pot beneficia de această facilitate, iar această operațiune este făcută de plătitorul TVA.

În ceea ce privește cererea privind recalcularea impozitului pe venit, compensarea sumei datorate, cu impozitul plătit în plus și restituirea diferenței achitate în plus, în mod corect a reținut instanța de fond că această cerere nu poate fi formulată pentru prima dată în fața instanței.

Potrivit art. 112 pct.3 și art. 113 Cod procedură fiscală compensarea se face de organul fiscal și numai în ordinea stabilită prin art. 111.

Compensarea este posibilă dacă există datorii fiscale achitate în plus la data soluționării cererii de compensare ceea ce presupune verificarea tuturor obligațiilor fiscale ale reclamantei și achitarea lor până la zi.

Procedura de restituire este reglementată prin Ordin al Ministerului Finanțelor Publice iar persoana nemulțumită cu modul de rezolvare a cererii de compensare și restituire poate ataca actul organului fiscal la instanță.

În ceea ce privește cheltuielile de judecată, Curtea analizând încheierea de amânare a pronunțării din data de 20 martie 2006, în care au fost consemnate susținerile părților, constată că reprezentantul reclamantei în concluziile sale a precizat că nu solicită cheltuieli de judecată.

Astfel că, în raport de susținerile părților și pe acest aspect hotărârea instanței de fond este legală și temeinică.

2. *in* ceea ce privește recursurile declarate de pârâți și care privesc cifra de afaceri a reclamantei, data de la care a devenit plătitoare de TVA, instanța constată că și acestea sunt nefondate.

Art. 6 din O.G. nr. 3/1999 privind TVA a fost modificat prin O.U.G. nr. 215/1999 care a intrat în vigoare la 1 ianuarie 2000 și care nu enumera ca fiind scutite de TVA activitățile desfășurate de liberi profesioniști care își desfășoară activitatea individual.

Această lacună a O.U.G. nr. 215/1999 (de altfel respinsă în totalitate? prin Legea nr. 285/2001) a creat o practică majoritară în sensul cii, toate profesiile liberale nu erau plătitoare de TVA.

Având în vedere această interpretare nu se pune problema TVA până la data intrării în vigoare a O.U.G. nr. 17/2000 (13 martie 2000) care nu mai exclude profesiile liberale de la plata acestei taxe.

Rezultă așadar că reclamanta a devenit plătitoare de TVA în baza acestei legi la data de 1 august 2000 prin depășirea plafonului de 50 milioane lei cifra de afaceri.

Pe de altă parte organul de control a inclus în mod nelegal în cifra de afaceri a reclamantei suma reprezentând salariile brute ce au fost plătite pentru auditarea bilanțului și verificarea contractelor încheiate, persoanelor numite de judecătorul sindic, pentru o societate aflată în faliment și la care reclamanta a avut calitatea de lichidator judiciar.

Din expertiza contabilă încheiată rezultă că aceste sume au fost centralizate greșit ca și venit al reclamantei deoarece această sumă a. fost achitată persoanelor de specialitate iar nu reclamantei.

În mod corect prima instanță a stabilit și veniturile asupra cărora urmează a se calcula TVA.

S-au avut în vedere dispozițiile art. 13 din O.U.G. nr. 17/2000 care definește baza de impozitare ca reprezentând contravaloarea bunurilor lucrate sau a serviciilor prestate exclusiv taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere considerentele enumerate, Curtea constată că instanța de fond a pronunțat o hotărâre legală și temeinică motiv pentru care în considerarea dispozițiilor art. 312 alin.1 teza a II-a va respinge recursurile ca nefondate.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:

Respinge recursurile declarate de x, Administrația Finanțelor Publice și Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice, împotriva sentinței civile nr. 70/CA/2006-PI din 3 aprilie 2006 a Curții de Apel Oradea - Secția comercială, contencios administrativ și fiscal, ca nefondate.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 10 ianuarie 2007.