

ROMANIA  
CURTEA DE APEL TIMIȘOARA  
OPERATOR  
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL  
DOSAR NR.

DECIZIA CIVILĂ NR. 204  
Ședința publică din ..

PREȘEDINTE

S-au luat în examinare recursurile formulate de reclamanta recurentă SC S și pârâta intimată Direcția Generală a Finantelor Publice Timiș, împotriva sentinței civile nr. 631/CA/17.11.2006 pronunțată de Tribunalul Timiș în dosarul nr. 10895/2006, având ca obiect anulare act.

CURTEA

Deliberând asupra recursului constată următoarele:

Prin sentința civilă nr.631/17.XI.2007, pronunțată în dosar nr....Tribunalul Timiș a admis în parte acțiunea reclamantei SC S și a anulat în parte decizia nr. 422/325/2005 și decizia de impunere nr.... emise de pârâta D.G.F.P. Timiș în privința impozitului pe venitul microîntreprinderilor, cu dobânzi și penalități, respingând în rest acțiunea și a obligat pârâta la cheltuieli de judecată.

S-a reținut că prin raportul de inspecție fiscală încheiat în data de ... s-a stabilit în sarcina reclamantei un debit în cuantum de ... lei reprezentând impozit pe venitul microîntreprinderilor cu dobânzi și penalități, impozit pe profit cu dobânzi și penalități, TVA cu dobânzi și penalități și amenzi.

Împotriva acestui raport de inspecție fiscală, reclamanta a formulat contestație, care a fost respinsă prin decizia 422/235/2005 emisă de către pârâta, reținându-se ca: pe perioada verificată, reclamanta a avut relații cu SC P SRL București, în calitate atât de furnizor cât și de client.

Societatea verificată a emis către SC P în anul fiscal 2003 un număr de 9 facturi fiscale totalizând suma de ... lei. Toate facturile emise, cu excepția facturii nr. ... de stornare a sumei totale de .... lei au fost stinse ca mod de decontare prin procese verbale de compensare semnate de ambele societăți.

Factura de stornare menționată mai sus poartă de mențiune „stornare parțială asistentă tehnică la factura nr....”. Factura în cauza nu are semnătură de primire din partea beneficiarului, iar la „Date privind expediția”, sunt înscrise datele de identificare ale administratorului societății verificate, ale d-lui B C.

Prin stingerea reciprocă la data de 30.09.2003 a datoriilor dintre cele două societăți se recunoaște ca prestarea de servicii din factura nr..... în sumă de... lei și prin urmare se justifică stornarea sumei de .... lei prin factura nr..

Pe factura storno nu este menționat numărul și data contractului, contrar prevederilor art. 3 alin. 4 din OMF nr. 29/2003, iar societatea nu a făcut dovada emiterii prin poștă a facturii contrar prevederilor H. G. nr. 831/1997 cu toate verificările și completările ulterioare. i

Având în vedere cele consemnate de organele de control referitor la legalitatea emiterii facturii de stornare nr.....organul de soluționare al contestației menționează că în mod legal s-a procedat la reîntregirea veniturilor cu suma de ... lei și au fost calculate accesoriile pentru perioada 25.01.2004-31.05.2005 astfel:

- impozit pe venitul microîntreprinderi
- dobânzi

- penalități de întârziere .

În ce privește cele consemnate în actele de control ale Gărzii Financiare cu implicații în fiscalitate, societatea are încheiat cu d-na TL un contract fără număr din data de ... în valoare de .... lei având ca obiect instalatii de încălzire, ventilație, climatizare, distribuție apă baie. Contractul nu are completate datele privind modalitățile de plată, termenele de execuție, garanție etc., deși lucrarea a fost executată. Societatea a întocmit factura nr. .... cu o întârziere de 14 luni față de data contractată, încălcând prevederile OG nr. 24/2001 modificată și aprobată prin Legea nr. 111/2003.

~

Organele de control au procedat la calcularea de dobânzi și penalități de întârziere pentru perioada 24.09.2003 -15.11.2004.

1

Societatea a încheiat contractul nr. ...cu dl. AI în valoare de .... lei având ca obiect instalații de climatizare, încălzire, sanitare. Contractul prevede ca termen de execuție 45 zile de la data semnării, termen care se împlinea în data de ... lucrarea fiind executată. Societatea emite factura nr. .... în valoarea totală de ... lei la 13 luni față de termenul din contract.

Reclamanta a încălcat prevederile OG nr. 24/2001 modificată și aprobată prin Legea nr. 111/2003, astfel că organele de control în mod legal au calculat dobânzi și penalități de întârziere aferente perioadei 01.11.2004-8.12.2004.

Societatea a emis facturile nr.... în valoare totală de ... lei și nr..... în valoarea totală de ... lei, reprezentând contravaloarea „instalatii de încălzire și sanitare” către persoana fizică SV

Reclamanta nu a prezentat organelor de control contractul, ci devizul din anul 2003 în valoare de .... lei, iar în contabilitatea societății au fost înregistrate bonuri pentru materialele date în consum în anul 2003, întrucât lucrarea a fost executată odată cu înregistrarea în consum a materialelor, societatea avea obligația să emită factura pentru înregistrarea veniturilor la acea dată.

SC S I a încălcat prevederile OG nr. 24/2001 modificată și aprobată prin L. 111/2003 astfel că organele de control au procedat la calcularea de accesorii constând în dobânzi în sumă totală de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cu privire la impozitul pe profit, în baza contractului nr. 01/20.01.2004 societatea înregistrează pe cheltuieli servicii cu terții în sumă de ... lei, aferentă unor facturi emise de SC R pe care este înscris ca denumire a serviciilor prestate numai "asistență proiectare". De menționat că în contract este nominalizat ca beneficiar al prestației, SC R, iar executant este reclamanta.

Prin efectuarea unui control încrucișat la SC Rs-a constatat că această societate are un singur angajat și acesta este în funcție de vânzător la un punct de lucru din Arad, iar prestațiile de servicii către reclamantă au fost efectuate de dl. B C, asociat la SC R.

S-a precizat că d-nul B C a fost remunerat de reclamantă pentru funcția de administrator.

La verificarea fiscală SC R nu a prezentat documente justificative care să dovedească prestarea efectivă a acestora. Reclamanta încălcând prevederile art. 24 (4) lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Societatea și-a exercitat dreptul de deductibilitate fiscală de pe documente care nu întrunesc condiția de document justificativ și pentru achiziționarea de obiect de inventar care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de societate ff . .. în valoarea totală

de ... reprezentând bijuterii, ff nr.... în valoare totală de ... lei reprezentând aparat foto, ff nr... în valoare totală de ... reprezentând ceas . Reclamanta a încălcat prevederile art. 21 pct. 1 și 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În baza unui contract societatea a facturat în perioada iulie 2004 - decembrie 2004 contravaloarea unor lucrări în sumă de ... lei către SNTFM valoarea acestora depășind cu suma de ... lei valoarea totală înscrisă în situațiile de lucrări fără justificarea acestor consumuri cu lucrări suplimentare, față de proiectul și devizele de execuție, astfel, reclamanta încălcând prevederile art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003. Întrucât aceste cheltuieli sunt neaferele veniturilor organelor fiscale, în mod legal s-a procedat la reîntregirea profitului impozabil cu suma de ... lei și la recalcularea impozitului pe profit pentru anul 2004.

Organele de control au constatat că societatea a întocmit un deviz de lucrări în data de 19.08.2004 către SC AG din care o parte din valoarea acestuia a fost facturată cu întârziere (factura nr.... în valoare de ... lei). Întrucât societatea a emis cu întârziere factura de mai sus față de data de întocmirii devizului, organele de control au calculat în mod legal, în baza actului normativ menționat, dobânzi și penalități de întârziere conform prevederilor art. 114 și 115 din OG 92/2003 republicată.

Societatea a suplimentat contractul încheiat cu dl. AI cu suma de ... lei, reprezentând corpuri de mobilă; a achiziționat cu factura nr.... în sumă de ... lei mobilier, acesta fiind ridicat de persoana fizică. Mobilierul a fost refacturat ulterior cu factura nr....către persoana fizică la valoarea de ....lei, față de valoarea din contract, nefiind facturată până la data verificării fiscale. Astfel, organele de control au calculat accesorii, constând în dobânzi și penalități de întârziere cu venite bugetului de stat, pentru perioada dintre momentul achiziției mobilei și momentul refacturării.

Referitor la TVA colectată, societatea a înregistrat o lipsă neimputabilă în anul 2004, constatată în inventarierea patrimoniului, în sumă de ... lei, pe care a considerat-o ca nedeductibilă în calculul impozitului pe profit, dar nu a colectat TVA în sumă de ... lei aferentă mării lipsă, încălcând prevederile art. 21 alin. 4 lit. c din Legea 571/2003.

Referitor la TVA colectată, la verificarea fiscală s-a constatat că reclamanta a dedus TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor emise în perioada octombrie 2003 - decembrie 2004 de către SC R și nu a prezentat organelor de control documente justificative care să ateste realizarea efectivă a prestațiilor. Pentru anul 2003 societatea a încălcat prevederile art. 24 alin. 2 lit. a din Legea 345/2002.

Astfel, societatea a dedus în anul 2003 TVA în sumă totală de ... lei aferentă unor prestări de servicii pentru care nu a prezentat contracte încheiate în acest sens. În discuție sunt următoarele facturi: facturile fiscale nr....și ff .... fără dată, emisă de SC F G SRL, reprezentând amenajări exterioare și finisaje interioare pentru care societatea nu a prezentat contractul sau situațiile de lucrări din care să rezulte obiectivul pe care s-au decontat aceste lucrări, știut fiind faptul că societatea nu deține în patrimoniu clădiri sau construcții;

factura fiscală nr. ... emisă de SC FMod SRL, reprezentând amenajări exterioare, precum și pentru factura fiscală nr....emisă de SC V SRL, constând în confecționarea coș centrală, pentru care societatea nu a prezentat documente justificative care să demonstreze oportunitatea și realitatea efectuării prestațiilor.

Societatea a încălcat prevederile art. 22 din Legea 345/2002 privind taxa pe valoare adăugată, precum și art. 560 din HG 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii 345/2002; privind taxa pe valoarea adăugată.

În cursul anului 2003 societatea a dedus TVA de pe unele documente prezentate în copie xerox, situație în care a încălcat prevederile art. 24 alin. 2 lit. a din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată. În aceste condiții, valoarea totală a TVA dedusă de societate este în sumă de ...lei, drept pentru care s-a respins contestația ca neîntemeiată pentru' acest capăt de cerere.

Pentru aspectele mentionate mai sus, organele de control au procedat și la calcularea de dobânzi în sumă de ... lei și penalități în sumă de ...lei în baza OG 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare și OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală. Societatea a efectuat în lunile 7, 9, 10, 12 - 2004 diverse lucrări către SC T SRL.

Din „situația privind manopera și materialele pe lucrările executate la SC T SRL” pe perioada 2003-2004 „ce constituie anexa nr. 24 la R.I.F. se constată că reclamanta a înregistrat pe cheltuieli consumuri de materiale mai mari decât valoarea materialelor”: cuprinse în situațiile de lucrări cu suma de .... lei.

TVA aferentă acestei depășiri a fost de .... lei, pentru care au fost stabilite dobânzi de ...lei și penalități de întârziere de 6.405.491 lei. În anul 2003 societatea a încălcat prevederile art. 24 alin. 4 lit. a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată..

Împotriva acestei decizii, reclamanta a formulat contestație, pe care tribunalul a considerat-o întemeiată în parte.

În motivarea sentinței se arată că în cauză a fost efectuată o expertiza contabilă care avut ca principal obiectiv recalcularea obligațiilor fiscale datorate de către reclamanta.

Referitor la impozitul pe venitul micro întreprinderilor, tribunalul a constatat că reclamanta a avut relații comerciale cu SC P SRL, emițând un nr. de 9 facturi fiscale în suma de .... lei, din care o factura de stornare a sumei de ... lei, factura pe care organul de control nu a luat-o în considerare în mod eronat deoarece societatea nu a făcut dovada transmiterii prin posta a facturii.

Din analiza facturilor care au fost puse la dispoziția organelor de control și a expertului tribunalul a observat că reclamanta a facturat în plus față de valoarea contractului suma de ... lei, suma pe care în mod corect a stornat-o, fiind înregistrată și în contabilitate în mod corect această operațiune.

Referitor la contractele încheiate cu diverse persoane fizice TL, A și S V, faptul că a fost depășit termenul de execuție duce la calcularea de penalități din partea beneficiarului lucrării și nicidecum de către organele fiscale, întrucât reclamanta nu avea cum să înregistreze în contabilitate sumele de bani reprezentând prețul lucrării înainte ca aceasta să se fi finalizat și înainte ca banii să fi fost virati.

Lucrările au fost finalizate la data predării acestora către beneficiari, chiar dacă nu s-a respectat termenul de predare din contract, calcularea de dobânzi și penalități pentru: depășirea termenului fiind netemeinică.

Deci, tribunalul va admite capătul de cerere privind anularea deciziei cu privire la impozitul pe venitul microîntreprinderilor, deoarece, reclamanta a calculat și virat în mod corect; acest impozit.

În ceea ce privește impozitul pe profit, tribunalul a constatat că în baza contractului nr.1/2004 încheiat cu SC R SRL reprezentând asistența tehnică și întocmire documentație tehnică de proiectare instalații, reclamanta a înregistrat pe cheltuieli din prestări servicii în sumă de ...

În urma controlului încrucișat făcut de către organele de control s-a constatat că firma SC R are un singur angajat în funcția de vânzător, iar prestațiile de servicii către reclamanta se susține că ar fi fost făcute de către B C care este de fapt administratorul reclamantei.

Deși expertul s-a limitat să analizeze factura emisă, prima instanță a constatat că nu sunt îndeplinite condițiile pentru deducere deoarece nu au fost prezentate documente justificative care să dovedească prestarea efectivă a lucrărilor și anume rapoarte de lucru situații de lucrări, procese verbale de recepție, factura singură nedovedind că s-au prestat efectiv lucrările.

Referitor la achiziția de bijuterii, aparat foto și ceas, instanța constată că nu sunt îndeplinite condițiile prev. de art. 21 pct.1 și 4 din Codul fiscal, în sensul că aceste cheltuieli nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În ceea ce privește lucrarea efectuată către S Marfa, reclamanta nu a justificat suma de ...lei care a depășit valoarea totală înscrisă în situațiile de lucrări.

Referitor la devizul de lucrări întocmit către SC AG SRL și contractul încheiat cu AI, reclamanta nu a probat susținerile sale prin documente justificative, expertul mărginindu-se să reproducă susținerile reclamantei.

În consecință, prima instanță a constatat că organele de control în mod temeinic au procedat la calcularea unei diferențe de impozit pe profit, capătul de cerere privind anularea măsurilor dispuse în ceea ce privește impozitul pe profit urmând să fie respins.

Referitor la TVA colectată, în mod corect și legal organele de control au reținut în actele de constatare că reclamanta nu a prezentat documente din care să rezulte efectuarea efectivă a prestațiilor în cazul serviciilor facturate către SC R SRL, nu a depus contractul sau situația de lucrări din care să rezulte obiectivul la care au fost efectuate aceste lucrări, a dedus TVA de pe unele documente care nu îndeplinesc condițiile legale, adică nu erau în original, sau a dedus TVA pentru obiecte de inventar care nu aveau legătură cu activitatea economică, adică bijuterii, ceas și aparat foto.

Referitor la lucrările efectuate către SC TT SRL, reclamanta a înregistrat pe cheltuieli consumuri de materiale mai mari decât valoarea materialelor cuprinse în situațiile de lucrări, TVA aferentă acestei depășiri fiind de ... lei.

Așa fiind, prima instanță a respins ca neintemeiat și capătul de cerere privind TVA.

Reclamanta a solicitat desființarea în parte a sentinței și admiterea acțiunii în conformitate cu concluziile expertizei contabile, cu menținerea parțială a actelor administrative atacate.

A invocat greșita menținere a dobânzilor și penalităților aferente veniturilor microîntreprinderilor, cât timp acțiunea a fost admisă în privința acestui capăt de cerere.

Privitor la impozitul pe profit și la TVA colectat, recurenta a prezentat documentele justificative pentru admiterea contestației, reluând în esență concluziile raportului de expertiză contabilă.

Pârâta D.G.F.P. Timiș a solicitat modificarea sentinței și respingerea acțiunii și în ceea ce privește impozitul pe venitul microîntreprinderilor, cu dobânzi și penalități aferente și respingerea cererii de obligare la plata cheltuielilor de judecată, care nu au fost acordate proporțional cu suma admisă din acțiune.

A reluat argumentația referitoare la facturile emise către SC P SRL, arătând că factura din 11.12.2003 de stornare nu poartă semnătura de primire a beneficiarului și nu cuprinde numărul și data contractului, nu s-a făcut dovada transmiterii prin poștă a facturii concluzionând că stornarea nu se justifică.

A enumerat și neregulile privitoare la contractele cu T L, A I la facturile emise pentru SV concluzionând că actele de control sunt corecte: întocmite, sumele au fost bine stabilite și în mod greșit instanța a anulat această parte din actele administrative atacate.

Examinând recursurile, în raport de motivele invocate, cât și din oficiu, Curtea constată că recursul reclamantei este întemeiat și-l va admite, iar cel declarat de pârâtă este nefondat și-l va respinge, conform următoarelor considerente:

În privința impozitului suplimentar pe venitul microîntreprinderilor, în mod corect prima instanță a dispus anularea în parte a actelor administrative, din probe a rezultat că reclamanta a emis factura în storno (pentru anularea sumelor facturate în plus față de valoarea contestată); înregistrând și în contabilitate stornarea operațiunii de compensare, iar susținerile recurente pârâte că factura respectivă nu trebuie să fie

luată în considerare, nu pot fi primite, factura îndeplinește condițiile de valabilitate, a fost evidențiată operațiunea contabilă și în mod nejustificat nu este avută în vedere organele fiscale.

În privința facturilor întocmite pentru TL, Al și S V se retine că recursul pârâtei nu aduce nici o justificare cererii de respingere a acțiunii, susținerile fiind analizate de instanța de fond și fiecare fiind corect analizate în raportul de expertiză contabilă.

Prin urmare, anulându-se în mod corect în această privință actele, urmează ca recursul pârâtei să fie respins ca nefondat

Ca o consecință a anulării impozitului suplimentar, nu mai subzistă nici dobânzile și penalitățile aferente, urmând a fi anulată decizia nr.422/2005 și decizia de impunere și cu privire la aceste sume.

Recursul reclamantei mai este fondat și pentru celelalte motive invocate.

Astfel, în privința impozitului pe profit, de asemenea, raportul de expertiză motivează că în mod incorect actele fiscale au stabilit, următoarele sume: ...lei, diferență impozit pe profit, ...lei și ... lei, respectiv dobânzile și penalitățile aferente.

Din actele analizate a rezultat că în mod superficial prima instanță a considerat ca nedovedită efectuarea lucrărilor, întrucât SC R SRL a predat proiectele, existând atât o cerere în sensul refacerii lor, cât și procesul verbal de predare. În mod eronat nu s-a avut în vedere că antreprenorul general a semnat procesul verbal de primire confirmându-se prestarea serviciului contestat.

De altfel raportul de expertiză contabilă evidențiază corecta facturare, fiind acceptată la plată și menționează că expertului i-a fost prezentată planșa proiectului, ca o dovadă în plus a executării lucrării.

Asupra achizițiilor efectuate de reclamantă, considerate nedeductibile fiscal, Curtea constată că în mod nejustificat au fost astfel apreciate de prima instanță, aceasta fiind evidențiat în raportul de expertiză, care motivează că reclamanta avea dreptul să deducă fiscal. Astfel responsabilitatea întocmirii corecte a facturilor revine furnizorului, iar reclamanta avea dreptul să deducă fiscal cheltuielile înscrise în facturi cu greșeli.

Se apreciază ca întemeiate și aprecierile privitoare la achiziționarea bijuteriilor, înregistrate ca și cheltuieli de protocol, încadrându-se în suma de 2% prevăzut de Codul fiscal în art.21 alin.3, precum și a unui aparat foto și un ceas, acestea fiind utile activității societății, pentru întocmirea unei arhive fotografice a lucrărilor.

Tot în mod incorect au fost reținute de organele de control ca nedeductibile fiscal sumele facturate pentru Lucrări la S Marfă, cât timp contractul nu a fost finalizat, fiind o perioadă de timp întrerupt, astfel că nu se poate reține nejustificarea consumului de materiale.

În sfârșit, se retine că și asupra obligațiilor de colectare TVA și plată TVA, în mod eronat prima instanță a menționat că nu sunt documente justificatoare.

Astfel, s-a motivat prin raportul de expertiză că suma de ... lei a fost incorect evidențiată cu TVA colectat, constatările fiind menționate la capitolul privind stornarea făcută corect de reclamantă.

Asupra sumei de... lei, se evidențiază ca greșit neadmisă ca TVA deductibil, precum și dobânzile și penalitățile de ... lei și respectiv ...lei, constatările fiind menționate la capitolele respective din expertiză.

Față de aceste motive, se impune concluzia că sentința a înlăturat în mod greșit și nemotivat concluziile expertizei, astfel că recursul reclamantei este fondat și în baza art.304 pct.9, art.312 (1) Cod procedură civilă va fi admis, modificându-se hotărârea, în sensul anulării actelor fiscale și pentru sumele mai sus evidențiate, menținându-se restul obligațiilor fiscale.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
IN NUMELE LEGII  
DECIDE

Admite recursul declarat de reclamanta S.C. S Timișoara împotriva sentinței civile nr. 631/2006, pronunțată în dosarul nr. 10895/2005 al Tribunalului Timiș, modifică în parte hotărârea, în sensul că anulează Decizia 422/235/2005 și Decizia de impunere 3903/2005, emise de pârâta D.G.F.P. Timiș, și pentru sumele:

Menține în rest obligațiile fiscale.

Respinge recursul pârâtei DGFP Timiș împotriva aceleiași sentințe. Irevocabilă.  
Pronunțată în ședința publică din 5.11.2007.