

12

ROMÂNIA  
CURTEA DE APEL  
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Dosar nr. \_\_\_\_\_

NOI, PREȘEDINTELE ROMÂNIEI

DECIZIA NR.1073

Ședința publică din data de 23 septembrie 2008

Președinte - Stoicescu Maria  
Judecători - Nițu Teodor  
- Pohoată Maria  
Grefier - Streche Ana Eliza



Adunescu

Pe rol fiind judecarea recursului formulat de reclamanta SC \_\_\_\_\_ SRL, cu sediul în \_\_\_\_\_, str. \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_, județ \_\_\_\_\_, împotriva sentinței nr. \_\_\_\_\_ din data de \_\_\_\_\_ pronunțată Tribunal \_\_\_\_\_ în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA FINANTELOR PUBLICE \_\_\_\_\_, cu sediul în \_\_\_\_\_ str. \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_, județ \_\_\_\_\_.

---

Recursul a fost timbrat cu taxa judiciară de timbru în valoare de \_\_\_\_\_ lei, conform chitanței fiscale nr. \_\_\_\_\_ și timbru judiciar în sumă de \_\_\_\_\_ lei, care au fost anulate de instanță și depuse la dosar.

---

La apelul nominal făcut în ședința publică a răspuns recurenta-reclamantă SC \_\_\_\_\_ SRL, reprezentată de avocat \_\_\_\_\_ din Baroul \_\_\_\_\_ în baza împuternicirii avocațiale aflată la fila \_\_\_\_\_ dosar, lipsind intimata-pârâtă Direcția Finanțelor Publice \_\_\_\_\_.

Procedura legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință care învederează instanței că recursul este motivat, timbrat și aflat la primul termen de judecată, după care,

Recurenta-reclamantă SC \_\_\_\_\_ SRL, reprezentată de avocat \_\_\_\_\_, învederează instanței că nu mai are alte cereri de formulat și solicită acordarea cuvântului în susținerea recursului.

---

Curtea verificând actele și lucrările dosarului, constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul în dezbateri.

Recurenta-reclamantă SC \_\_\_\_\_ SRL, reprezentată de avocat \_\_\_\_\_ având cuvântul învederează instanței că în speță sunt incidente prevederile art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, hotărârea de fond neputând fi atacată cu apel, astfel că aceasta urmează a fi cenzurată în conformitate cu motivele de nelegalitate prevăzute de art.304 pct.8 și 9 Cod procedură civilă.

În motivarea sa orală arată că în anul \_\_\_\_\_ reclamanta a făcut o cerere de decontare TVA pentru perioada \_\_\_\_\_, înregistrată la AFP \_\_\_\_\_ la data de \_\_\_\_\_ și soluționată la sfârșitul lunii octombrie \_\_\_\_\_. Dar în luna august \_\_\_\_\_ recurenta a constatat o înregistrare eronată în evidențele contabile aferente lunii \_\_\_\_\_, astfel că în conformitate cu prev. Legii 571/2003 au procedat la corectarea sumelor declarate, înscriind regularizarea în termen legal și



înregistrată la AFP în luna , solicitând rambursare  
de TVA-ul în sumă de lei.

Prin motivele de recurs au mai menționat că în urma inspecției fiscale efectuate în luna , s-a emis un raport și ulterior Decizia de impunere nr. , prin care nu li s-a acordat dreptul de rambursare și pentru suma de lei, solicitată în luna septembrie, anterior inspecției fiscale.

Recurenta mai susține că pârâta ar fi motivat această nerestituire cu precizarea că nu poate fi reexaminată o perioadă care a fost verificată.

Precizează că instanța de fond a făcut o greșită interpretare și aplicare a dispozițiilor legale, respectiv art.105 alin.3 din OG nr.92/2003, prin coroborarea cu dispozițiile art.156<sup>2</sup> alin.3 din Codul Fiscal.

Susținând recursul arată că judecătorul fondului nu a analizat toate actele administrativ fiscale contestate, respectiv susținerile reclamantei privind împrejurarea că soluționarea ultimei lor cereri de rambursare de TVA, pentru suma suplimentară de lei, aferentă importurilor din luna iunie, rezultată în urma corectării înregistrărilor din evidențele contabile proprii și declarații acesteia la rubrica regularizări nu presupunea reverificarea unei perioade fiscale sau taxe.

Față de cele susținute ora și conform motivelor de recurs solicită a se constata existența motivelor de nelegalitate prevăzute de art.304 pct.8 și 9 Cod ~~procedura civila, iar în temeiul dispozițiilor art.312 al.1, al.2 și al.3 , prima teză să se dispună admiterea recursului, modificarea sentinței, urmând ca pe fond să se admită contestatia formulată și anulara în parte a actelor administrativ fiscale menționate în~~ pct.1 în petitul cererii, constatându-se că societatea recurentă este îndreptățită la rambursarea sumei de lei, reprezentând TVA.

Mai solicită a se lua act că își rezervă dreptul de a solicitat cheltuielile de judecată pe cale separată.

## CURTEA :

Deliberând asupra recursului de față, reține următoarele ;

Prin cererile înregistrate pe rolul acestei instanțe sub nr. și ulterior conexeate, reclamanta SC SRL a solicitat anularea deciziei emisa de către DGFP precum și anularea în parte a deciziei de impunere nr. și a raportului de inspecție fiscală nr. , ambele întocmite de aceeași parată.

În motivarea cererii, reclamanta a arătat ca la data de și-a exercitat opțiunea de rambursare a soldului sumei negative de TVA aferentă perioadei în valoare de lei, cerere urmata de o inspecție fiscală în perioada finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr. în baza căruia s-a dispus rambursarea în totalitate a sumei solicitate, fiind emisa și decizia nr. privind nemodificarea bazei de impunere.

Pe parcursul lunii , reclamanta a constatat înregistrarea eronată în contabilitate a unor documente justificative aferente lunii (înregistrarea ca TVA deductibilă a sumei de lei în loc de lei), astfel ca, potrivit dispozițiilor art.156 ind.2 al.3 din Legea nr.571/2003, a procedat la corectarea

sumelor declarate in decontul lunii \_\_\_\_\_, înscriind diferența în \_\_\_\_\_, lei la rubrica de regularizări, in decontul de TVA aferent lunii \_\_\_\_\_, depus și înregistrat la AFP \_\_\_\_\_ sub nr. \_\_\_\_\_, astfel va TVA \_\_\_\_\_ aferenta lunii \_\_\_\_\_ a fost majorata cu suma de \_\_\_\_\_ lei.

A mai învederat ca, in vederea soluționării acestei cereri de rambursare a TVA, a fost efectuata o inspecție fiscala in perioada \_\_\_\_\_ finalizata prin raportul de inspecție fiscala nr. \_\_\_\_\_, in baza căruia a fost emisa decizia de impunere nr. \_\_\_\_\_, prin care s-a refuzat reclamantei dreptul de deducere a TVA in suma de \_\_\_\_\_ lei, menționata anterior.

Împrejurarea necontestării raportului de inspecție fiscala nr. \_\_\_\_\_ nu poate fi apreciata ca reprezentând o rambursare a TVA pentru perioada iunie \_\_\_\_\_, iar dispozițiile art.105 al.3 din Codul fiscal sunt tendentios interpretate și aplicata de către parata, nu ii este imputabil reclamantei faptul ca decontul de TVA aferent lunii \_\_\_\_\_ a fost trimis cu întârziere la parata, precum și ca la data la care organele fiscale soluționau primul de TVA societatea solicitase o noua rambursare, in care se solicitase regularizarea aferenta lunii \_\_\_\_\_, astfel ca era posibil ca prima inspecție fiscala sa soluționeze ambele deconturi de TVA.

Tribunalul \_\_\_\_\_ a respins acțiunea formulată de reclamantă reținând că potrivit dispozițiilor art.105 al.3 din OGI 92/2005 act. "inspecția fiscala se efectuează o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusa impozitării. Prin excepție, conducatorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data încheierii inspecției fiscale și pana la data implinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora"

Câta vreme, prima inspecție fiscala pentru soluționarea decontului de TVA aferent perioadei \_\_\_\_\_ s-a definitivat prin raportul de inspecție fiscala nr. \_\_\_\_\_, in baza căruia s-a emis decizia nr. \_\_\_\_\_ privind nemodificarea bazei de impunere pentru acea perioada, iar reclamanta nu a contestat aceste acte administrativ fiscale, tribunalul a apreciat că ulterior organele fiscale nu mai puteau reveni asupra bazei de impunere aferenta perioadei verificate

Aceasta, intrucat nu este incidenta exceptia prevăzuta in dispozițiile legale citate anterior (contrar celor susținute de reclamanta), tocmai pentru ca nu este îndeplinita ipoteza stabilita prin aceasta reglementare, respectiv ca datele suplimentare sau erorile de calcul sa apara de la data încheierii inspecției fiscale și pana la data implinirii termenului de prescripție.

Instanța de fond a reținut și că independent de existenta vreunei culpe a organelor fiscale de la AFP \_\_\_\_\_, care nu au înaintat mai repede decontul de TVA aferent lunii \_\_\_\_\_ la DGFF \_\_\_\_\_, exista culpa neindoielnica a reclamantei, care, conștienta ca in cadrul primei inspecții fiscale nu s-a avut in vedere și decontul de TVA aferent lunii \_\_\_\_\_, indiferent din ce motivație, trebuia sa conteste raportul de inspecție fiscala nr. \_\_\_\_\_ și decizia \_\_\_\_\_ privind nemodificarea bazei de impunere, tocmai pentru ca, dispozițiile art.105 al.3 din OG 92/2003 - raportat la momentul descoperirii erorii in contabilitate – nu mai permiteau

ulterior modificarea bazei de impunere pentru stabilirea TVA. Or, reclamanta ar fi trebuit să cunoască dispozițiile legale menționate, iar nimeni nu poate să invoce în apărarea unui drept subiectiv propria culpa sau necunoașterea legii.

Împotriva sentinței a declarat recurs reclamanta SC „

SRL care a criticat-o pentru nelegalitate, susținând că instanța de fond a făcut o greșită interpretare și aplicare a dispozițiilor legale, respectiv a dispozițiilor art.105 alin.3 din O.G. nr.92/2003, referitor la care, judecătorul fondului s-a oprit la „varianta” atât a organului de control fiscal, pârâta-intimată în cauza de față, DGFP, cât și a Serviciului de Soluționare Contestații.

Recurenta reiterează susținerea că eroarea înregistrării atât în evidențele contabile, cât și la nivel declarativ, în decontul de TVA, a fost descoperită în luna ..., când a fost și corectată în conformitate cu disp.art. 156 indice 2 și 3 din Codul fiscal, decontul aferent acelei luni, fiind depus la AFI în termen legal.

Recurenta consideră că, în mod greșit, se reține în hotărâre că ar avea o vină pentru că nu a contestat Raportul de Inspecție întocmit în vederea soluționării primei cereri de rambursare de TVA.

A doua critică a sentinței privește faptul că nu au fost analizate susținerile recurentei –reclamante privind împrejurarea că, în realitate, soluționarea ultimei cereri de rambursare de TVA pentru suma suplimentară de lei, aferentă importurilor efectuate în acea lună, rezultată în urma corectării înregistrărilor din evidențele contabile proprii și declarării acesteia la rubrica regularizări nu presupune ~~reverificarea unei perioade fiscale sau taxe.~~

Această greșită necercetare și, pe cale de consecință, interpretare a actului juridic dedus judecății a concurat la greșita interpretare și aplicare a dispozițiilor normative incidente speței.

Se solicită admiterea recursului, modificarea sentinței, admiterea contestației și anularea, în parte, a actelor administrative – fiscale menționate în petitul cererii, la punctul 1 și obligarea intimatei la rambursarea sumei de lei, reprezentând TVA.

Examinând sentința recurată prin prisma criticilor formulate și a dispozițiilor legale incidente în cauză, Curtea constată recursul fondat, urmând să-l admită în temeiul art. 312 Cod pr.civilă și a următoarelor considerente;

~~Potrivit art.105 alin.3 din O.G. nr.92/2003 „inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării”.~~

Teza a doua a aceluiași alineat prevede că „prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data închiderii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora”.

De asemenea, potrivit art. 156<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 (Codul fiscal) „datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări”.

Din interpretarea dispozițiilor legale menționate anterior reiese că persoanele uridice pot corecta deconturile de taxă și se poate dispune reverificarea perioadei și după data încheierii inspecției fiscale.



Eroarea înregistrării în evidențele contabile cât și în declarația fiscală privind decontul TVA a fost descoperită în luna , când a fost corectată în conformitate cu disp.art.156<sup>2</sup> alin.3 din Codul fiscal, decontul fiind depus la AFP la data de , sub nr , iar această ultimă unitate a înaintat decontul la DGFP tocmai la data de , după finalizarea inspecției fiscale de către reprezentanții intimatei, astfel încât organele de inspecție nu aveau posibilitatea cuprinderii în verificare și a decontului de TVA întocmit pentru luna august, găsit după închiderea controlului.

Prin urmare, culpa nu a aparținut societății recurente, ci reprezentanților intimatei, respectiv ai celor de la AFP , care au înaintat cu întârziere decontul TVA aferent lunii

Se va înlătura motivarea instanței de fond că este irelevantă analiza vreunei culpe a organelor fiscale, cât timp recurenta nu a contestat Raportul de Inspecție întocmit în vederea soluționării primei cereri de rambursare de TVA.

Aceasta deoarece Raportul de inspecție fiscală întocmit la în vederea soluționării cererii de rambursare a TVA pentru perioada a avut în vedere declarațiile și respectiv decontul lunii , iar regularizarea a fost făcută în luna

~~Este fondată, din acest punct de vedere, susținerea recurenteii că nu s-a aflat în culpă neformulând contestație împotriva unui act administrativ corect întocmit în baza declarațiilor sale, exercitându-și dreptul de a corecta erorile din înregistrările contabile proprii, în temeiul art.156<sup>2</sup> alin.3 Cod fiscal, neexistând vreo prevedere legală care să impună limitări ori restricții.~~

Pe de altă parte, organele fiscale , în cuprinsul deciziei contestate, se referă doar la faptul că nu mai poate fi reverificată TVA aferentă lunii , câtă vreme această perioadă a făcut anterior obiectul unei inspecții fiscale , împotriva constatărilor cuprinse în decizia emisă nefiind exercitată calea de atac prevăzută de lege.

Intimata ignoră prevederile tezei a II-a din art.105 alin.3 Cod pr.fiscală precum și pe cele ale art. 156<sup>2</sup> alin.3 Cod fiscal, care permit corectarea erorilor , în anumite condiții, în care recurenta-reclamantă se încadra, având în vedere că la data chiar a începerii inspecției fiscale , la AFP se afla deja depus decontul aferent lunii august 2007, prin care se declara regularizarea aferentă lunii și se solicita o nouă rambursare.

Al doilea motiv de recurs este fondat.

În chiar cuprinsul Raportului de inspecție fiscală înregistrat la (cel de-al doilea raport) se arată că luna iunie 2007, verificată prin raportul de inspecție fiscală încheiat la / are Anexe 2 D în care se confirmă că TVA deductibilă achitată de recurentă este de lei. Însă, în decont din eroare s-a înscris suma ca fiind de lei, care reprezintă totalul TVA plătit pentru importuri efectuate în România de către partenerii externi.

Față de această înscriere din anexa 2 D a primul raport de inspecție fiscală nu mai era necesară o nouă verificare.

În cuprinsul deciziei contestate organul de soluționare a contestației a reținut că art.156<sup>2</sup> alin.3 din Codul fiscal prevede corectarea datelor dintr-un decont anterior într-un decont al unei perioade fiscale următoare și înscrierea corectă a TVA la



rândurile de regularizări, însă această situație este valabilă pe o perioadă neconfirmată de organele de inspecție fiscală.

Se susține că în cazul în care o perioadă a fost deja supusă inspecției fiscale nu se mai pot face corecturi ale datelor dintr-un decont anterior aparținând perioadei verificate într-un decont al perioadei fiscale următoare.

Aceste susțineri nu pot fi primite, întrucât ar însemna să se golească de conținut art.156<sup>2</sup> alin.3 Cod fiscal și să se opereze cu limitări pe care textele de lege nu le prevăd.

În consecință, pentru considerentele mai sus expuse recursul se va admite, se va modifica în tot sentința recurată, în sensul că se va admite contestația fiscală.

Se va anula decizia și în parte decizia de impunere precum și Raportul de inspecție fiscală nr. recurenta fiind îndreptățită la rambursarea sumei de i, reprezentând TVA.

Se va lua act că recurenta își rezervă dreptul de a solicita cheltuieli de judecată pe cale separată.

Pentru aceste motive

În numele legii  
DECIDE

Admite recursul formulat de reclamanta SE SRL,

cu sediul în str. nr. județ împotriva sentinței nr. din data de pronunțată Tribunal, în contradictoriu cu pârâta DIRECTIA FINANTELOR PUBLICE, cu sediul în str. nr. județ.

Modifică în tot sentința în sensul că admite contestația fiscală.

Ca atare anulează Decizia nr. și în parte Decizia de impunere și Raportul de Inspecție Fiscală nr. în sensul că recurenta este îndreptățită la rambursarea sumei de lei reprezentând TVA.

Ia act că recurenta își rezervă dreptul de a solicita cheltuieli de judecată pe cale separată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică, azi,

Prezenta copie fiind conformă cu originalul său aflat în dosarul nr. al Tribunalului, se legalizează de noi, cu mențiunea definitivă și irevocabilă, prin lege.

GREFIER  
nicoleta  
constantin muscu

"Dăm împuternicire și ordonăm organelor de executare să pună în executare prezenta hotărâre. Ordonăm agenților forței publice să acorde concursul la executarea acestei hotărâri, iar procurorilor să stăruie pentru aducerea ei la îndeplinire, în condițiile legii.  
Spre credință, prezenta Decizie nr. s-a semnat de.  
PREȘEDINTE. Grefier.

