

ROMÂNIA

TRIBUNALUL HARGHITA  
SECȚIA CIVILĂ

SENTINȚA CIVILĂ NR. 4369

Ședința publică din 2010

Completul compus din:

**PREȘEDINTE :**

**Grefier :**

Pe rol pronunțarea hotărârii privind acțiunea în contencios administrativ, formulată de reclamanta **A.I.**, cu sediul în municipiul , str. , județul Harghita, în contradictoriu cu pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE HARGHITA**, cu sediul în municipiul Miercurea Ciuc, str. Revoluției din Decembrie nr.20, județul Harghita, având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

La apelul nominal făcut în ședința publică nu au răspuns părțile.  
Procedura este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier care învederează instanței că dezbaterile cauzei a avut loc în ședința publică din data de , mersul dezbaterilor și concluziile reprezentantului reclamantei fiind consemnate în încheierea din acea zi, care face parte integrantă din prezenta sentință civilă.

**INSTANȚA**

**Deliberând constată:**

I. Prin acțiunea înregistrată la această instanță sub nr. din .2009, reclamanta A. I. , cu sediul în municipiul , str. , județul Harghita, a solicitat în contradictoriu cu pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE HARGHITA**, cu sediul în municipiul Miercurea Ciuc, str. Revoluției din Decembrie nr. 20, județul Harghita, să se dispună: anularea în întregime a Deciziei nr. din .2009, privind soluționarea contestațiilor, înregistrată la D.G.F.P. Harghita sub nr. din 2009; anularea în întregime a Deciziilor de impunere nr. și nr. din .2009, emisă de DGFP Harghita, ca fiind nelegale și neîntemeiate; cu obligarea pârâtei la plata cheltuielilor de judecată pricinuite de prezentul proces.



Totodată, în baza prevederilor art. 15 din Legea nr. 554/2004, raportat la prevederile art. 215 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, reclamanta mai solicită suspendarea executării actelor administrative atacate, respectiv a celor două decizii de impunere cu nr.        și        din ianuarie 2009, emise de DGFP Harghita.

În motivarea acțiunii se arată în fapt că, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de        ianuarie 2009 de către organele de inspecție din cadrul DGFP Harghita, s-a constatat că o serie de acte contabile din cadrul societății reclamante ar fi fost întocmite cu nerespectarea prevederilor legale, emițându-se astfel cele două decizii de impune nr. arătate mai sus.

Împotriva acestor decizii de impune, reclamanta susține că a depus două contestații, solicitând verificarea situațiilor prezentate în acel raport organului constatator, și în consecință anularea acestor decizii, menționându-se expres faptul că documentele contabile justificative pentru anii 2005 și 2006 au fost distruse de inundații, astfel cum rezultă și din Adeverința depusă la dosar, emisă de Primăria        , contestații ce au fost respinse de DGFP Harghita ca fiind neîntemeiate și nesustținute prin Deciziei nr.        din        .04.2009.

Cu referire la Decizia de impune nr.        din        .01.2009, privind impozitul pe venit suplimentar reclamanta arată că organele de control au stabilit în sarcina sa obligații fiscale suplimentare în valoare totală de        lei la care se adaugă suma de        lei cu titlu de obligații fiscale accesorii, sens în care consideră că stabilirea impozitului pe venit suplimentar s-a efectuat fără să existe acte justificative și care nu reflectă sub nicio formă realitatea.

Organul de inspecția a mai reținut că, în realitate, după calculele efectuate pe baza documentelor existente la contribuabil, adaosul comercial ar fi de 2-3 % pentru anii 2005-2006.

Deși cotele au fost calculate pe baza unor documente contabile din anii 2005-2006 existente, acest organ invocă faptul că acestea nu ar reflecta realitatea și pentru aceste motive a decis, fără nici un temei legal, aplicarea cotei de 18 %, deoarece era mai mare și reflecta mai mult realitatea, ceea ce nu poate fi de acord cu acest „mod de calcul” deoarece, conform prevederilor legale în vigoare, contribuabilul are dreptul să stabilească singur cota de adaos comercial, care poate să fie atât de 2 % cât și de 20 %, or, organul de control nu a respectat sub nici un punct de vedere procedura stabilită, având în vedere numai documentele întocmite pentru perioada iulie-decembrie 2007 cu toate că s-a pus la dispoziția organului atât registrul jurnal de încasări și plăți cât și documentele contabile din anii 2007-2008.

Astfel se poate constata că estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale fără o motivare din partea organului de inspecție de ce tocmai documentațiile



contabile din anul 2007 au fost acelea care reflectau cel mai aproape situația de fapt fiscală.

Având în vedere faptul că calculele efectuate de organul de inspecție fiscală referitoare la adausul comercial stabilit în cota de 18 % fără documente justificative a rezultat la finele anului 2005 un venit care nu este în concordanță cu realitatea, caz în care consideră că trebuie refăcute toate calculele și estimările pe baza tuturor documentelor existente care reflectă întocmai realitatea, drept pentru care solicită efectuarea unei noi expertize contabile de specialitate care să ducă la dezlegarea pricinii precum și pentru constatarea că calculele efectuate au fost făcute cu greșeli valorice semnificative.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată pentru care a fost emisă Decizia de impunere nr.        din        .01.2009 prin care s-a stabilit în sarcina reclamantei TVA suplimentar în valoare totală de        lei la care s-a adăugat        lei cu titlu de obligații fiscale accesorii și        lei titlu de amendă, reclamanta consideră că calculele privind lipsa în gestiune nu reflectă realitatea, deoarece la reconstituirea mișcării mărfurilor s-a avut în vedere o singură listă de inventariere, excluzând registrul jurnal de încasări plăți, respectiv neluându-se în seamă toate documentele existente, motiv pentru care consideră că analiza și calculele organului nu a fost efectuată potrivit prevederilor referitoare la „procedura de inspecție act cu act”.

În privința motivării de constare a deficiențelor nr. 4 din Raportul de inspecție fiscală, privind existența unei diferențe de TVA de        lei, reclamanta arată că justificare nu s-a putut efectua datorită distrugerii documentelor contabile ca urmare a inundațiilor, fiind în imposibilitatea de a face dovada acestora, așa cum a mai arătat mai sus.

Astfel, reclamanta consideră că în prezenta cauză se impune suspendarea executării deciziilor de impunere atacate așa cum a și solicitat, având în vedere că a contestat aceste acte administrative prin care s-au stabilit în sarcina sa obligații bugetare de peste        lei, iar ținând cont de quantumul ridicat al acestei sume, consideră că executarea silită ar perturba grav interesele persoanei fizice        , drept pentru care solicită admiterea acțiunii în contencios administrativ și în consecință anularea Deciziilor de impunere nr.        și        din        ianuarie 2009, întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală, ca fiind întocmite fără respectarea prevederilor legale în vigoare.

În drept sunt invocate dispozițiile art. 215 alin. 2, art. 218 alin. 2 din Codul de procedură fiscală, art. 14 și 15 din Legea nr. 554/2004 și art. 274 din Codul de procedură civilă.

II. Prin întâmpinarea depusă (f.38-50), A.N.A.F.- Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita, solicită respingerea ca neîntemeiată a acțiunii reclamantei și pe cale de consecință menținerea ca legale și temeinice a Deciziei nr.        din        .04.2009 precum și a celor două



Decizii de impunere nr.            și            din            .01.2009, pronunțate de DGFP Harghita.

În motivarea întâmpinării se arată că Organele de inspecție fiscală corect au stabilit că în baza datelor rezultate din registrul jurnal de încasări și plăți, condus de reclamantă, au reconstituit mișcarea mărfurilor pe perioada de activitate            .07.2005-            .01.2008, calcul fiind prevăzut în Raportul de Inspecție Fiscală.

Astfel, din reconstituirea mișcării mărfurilor a reieșit că: activitatea independentă a considerat și declarat ca și cheltuieli cu marfa, valoarea totală a mărfurilor aprovizionate în cursul anului, fără a lua în considerare stocul rămas la sfârșitul anilor, care este cheltuiala aferentă numai în anii următori, la vânzarea stocului.

La data încetării activității, respectiv 14.01.2008, activitatea independentă trebuia să aibă în stoc marfă în valoare de            lei, sold scriptic, față de care, din lista de inventariere prezentată de contribuabil, a rezultat un stoc factic de            lei, diferența între stocul scriptic și cel factic de            lei reprezentând lipsa de gestiune.

La data încetării definitive a activității reclamante, din marfa rămasă în stoc a facturat către A.I.            marfă în valoare de            lei din care: baza de impozitare            lei și TVA aferent            lei, sumă care nu a fost cuprinsă și declarată ca venit brut realizat.

Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

Din constatările organelor de inspecție fiscală a rezultat faptul că cheltuielile cu marfa înregistrate și declarate nu reflectă realitatea, aceste cheltuieli fiind superioare față de veniturile înregistrate și declarate pe anii 2005-2006, ele reprezentând 97-98 % din venitul brut realizat, respectiv un adaos comercial de 2-3 %.

Determinat de faptul că A.I.            nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală documente justificative pentru perioada iulie 2005-decembrie 2006, la determinarea bazei impozabile organele au luat în considerare veniturile și cheltuielile înregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți, iar la stabilirea adaosului comercial pe acești ani s-a luat în considerare adaosul de 18 % aplicat pe anul 2007, care reprezenta 85 % cheltuieli cu mărfuri din venitul brut realizat, când activitatea independentă avea toate documentele justificative, fiind considerat elementul cel mai apropiat de realitatea factică.

Demn de remarcat este și faptul că la estimarea bazei de impunere, organelor de inspecție fiscală au avut în vedere elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare diferența de preț, adică adaosul comercial aplicat în anul 2007, când reclamanta avea toate evidențele și documentele justificative, astfel consideră că în mod legal organele au stabilit diferența de impozit pe venit și contestația respinsă ca fiind neîntemeiată.



Referitor la taxa pe valoarea adăugată și majorările de întârziere aferente, intimata arată că reclamanta la inspecția fiscală nu a putut prezenta jurnalele de vânzări și cumpărări TVA și nici documentele justificative pentru perioada iulie 2005-decembrie 2006, motivând că au fost distruse de inundație, astfel că neavând la dispoziție aceste acte și documente justificative, organele fiscale, la determinarea taxei pe valoarea adăugată de plată pe această perioadă, au luat în considerare înregistrările efectuate de contribuabilă în registrul jurnal de încasări și plăți cel mai apropiat de realitatea faptică.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă pe aceeași perioadă, la fel organele de inspecție fiscale, neavând la dispoziție documente justificative din partea reclamantei, a declarat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de                    lei, iar diferența de TVA în sumă de                    lei dedusă în plus, organele fiscale au stabilit că rezultă din perioada iulie-decembrie 2005.

În acest sens HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aplicabilă pe anii 2005-2006, precizează la art. 51 (1) că, justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. 8 din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al acestui document de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii, astfel că organele de inspecție în mod legal au stabilit taxa asupra încasărilor înregistrate în jurnalul de încasări și plăți asupra livrărilor de mărfuri din stocul rămas la încetarea activității, precum și a lipsei de gestiune, toate fiind operațiuni taxabile, asimilate livrărilor de bunuri.

Reclamanta avea obligația de a justifica operațiunile efectuate cu documente justificative originale, iar în cazul distrugerii acestora sau a pierderilor, prin documente reconstituite, însă această obligație nu a fost îndeplinită de către reclamantă.

Referitor la cererea de suspendare a executării actelor administrative respectiv a Deciziilor de impunere nr.                    și                    din                    .01.2009 emise de DGFP Harghita, pentru a se dispune în acest sens reclamanta trebuia să facă dovada faptului că există iminența producerii unei vătămări ireparabile a drepturilor sale - art. 2 lit. s definind paguba iminentă ca fiind prejudiciul material viitor și previzibil - or, în prezenta cauză s-a constatat că nu sunt dovezi în acest sens.

De asemenea, conform prevederilor art. 215 alin. 2, teza a 2-a din OG nr. 92/2003 Cod pr. fiscală „instanța competentă poate suspenda executarea dacă se depune o cauciune de până la 20 % din cuantumul sumei contestate...”, astfel că, în cazul suspendării, intimata solicită obligarea reclamantei la plata unei cauciuni conform prevederilor legale în vigoare.



În drept sunt invocate prev. art. 115-118 Cod pr. civilă, art. 48, art. 145 alin. 8 din Legea nr. 571/2003, art. 67 alin. 1 din OG nr. 92/2003 din Codul de procedură fiscală.

**III.** Au fost administrate proba cu înscrisuri și proba cu expertiza contabilă.

**IV.** Tribunalul reține, în fapt, că, prin Decizia de impunere nr. din .01.2009, (în continuare Decizia ), s-au stabilit în sarcina reclamantei diferențe de impozit pe venitul net anual pe anii 2005, 2006 și 2007. Pentru anul 2005 s-a stabilit suma de lei și accesorii de lei, pentru anul 2006 suma de lei și accesorii de lei, iar pentru anul 2007 suma de lei și accesorii de lei. Accesoriile au fost calculate până la data de .12.2008. Pentru anii 2005 și 2006, autoritatea fiscală a reținut că reclamanta a diminuat nejustificat baza impozabilă și, pe cale de consecință, impozitul pe venit, deoarece nu a luat în considerare la sfârșitul anului fiscal cheltuielile nedeductibile aferente stocului de mărfuri nevândute. Pe lângă această împrejurare, pentru anul 2007, autoritatea fiscală a constatat că, la închiderea activității în luna ianuarie 2008, a rezultat o lipsă în gestiune nejustificată, care este aferentă stocului de închidere al anului 2007.

Prin Decizia de impunere nr. din .01.2009 ( în continuare Decizia ), s-a stabilit în sarcina reclamantei, pentru perioada 01.07.2005-31-03.2008, o obligație fiscală suplimentară reprezentând T.V.A., în sumă de lei, și accesorii în sumă de lei. Acestea din urmă au fost calculate pentru perioada 25.10.2006-29.12.2008.

Prin Decizia nr. din aprilie 2009 (în continuare Decizia ), pârâta a respins contestația formulată de reclamantă împotriva celor două decizii de impunere, reținând că acestea sunt legale și temeinice.

**V.** În urma efectuării expertizei contabile, reclamanta și modificat acțiunea, solicitând ca Decizia să fie anulată numai pentru sumele care depășesc lei, reprezentând impozit pe venit, și lei reprezentând accesorii, iar Decizia numai pentru sumele care depășesc lei, reprezentând T.V.A., și lei reprezentând accesorii.

**VI.** Pârâta a fost de acord în parte cu concluziile expertului, motiv pentru care a formulat o serie de obiecțiuni, susținând că impozitul pe venit total datorat este de lei, cu majorări de întârziere în sumă de lei, iar T.V.A. datorată în total este în sumă de , cu majorări de întârziere de lei.

Răspunzând obiecțiunilor, expertul și-a modificat parțial poziția, conform noilor documente puse la dispoziție și calcului majorărilor de întârziere, solicitat de reclamantă.

Poziția modificată a expertului este în conformitate cu pretențiile reclamantei, așa cum au fost reformulate (pct. V). Expertul a explicat că diferența cu privire la suma totală de plată rezultă din modul eronat în care pârâta a stabilit lipsa în gestiune, prin scăderea din costul mărfurilor



vândute a unui adaos inexistent, în valoare de                      lei, provenit din vânzarea de mărfuri cu factură, în valoare de                      lei. Aceeași eroare este și în cazul impozitului pe venit pentru anul 2008. În ce privește T.V.A., expertul a demonstrat că este vorba de o simplă eroare de calcul a pârâtei.

Pârâta nu a contestat completările și explicațiile expertului.

**VII.** În consecință, Tribunalul constată că acestea sunt corecte, situație în care acțiunea reclamantei, așa cum a fost modificată (pct. V), este întemeiată.

**VIII.** Fiind căzută în pretențiuni, pârâta trebuie, în temeiul art. 274 și 276 din Codul de procedură civilă, să îi plătească reclamantei cheltuielile suportate cu expertiza contabilă, în întregime, deoarece ele ar fi fost aceleași chiar dacă reclamanta și-ar fi formulat de la început pretențiile în forma modificată.

**PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII  
DISPUNE:**

Admite acțiunea formulată de reclamanta **A.I.**                      , cu sediul în municipiul                      , județul Harghita, împotriva pârâtei **Directia Generală a Finanțelor Publice Harghita**, cu sediul în municipiul Miercurea Ciuc, str. Revoluției din Decembrie nr. 20, județul Harghita, și, în consecință:

Anulează Decizia nr.                      din                      .04.2009, emisă de pârâtă.

Anulează în parte Decizia de impunere nr.                      din                      .01.2009, emisă de pârâtă, în sensul că valoarea impozitului pe venit, datorat de reclamantă, este de                      lei, iar cea a obligațiilor fiscale accesorii de                      lei.

Anulează în parte Decizia de impunere nr.                      din                      .01.2009, emisă de pârâtă, în sensul că taxa pe valoarea adăugată datorată de reclamantă este de                      lei, iar obligațiile fiscale accesorii sunt în sumă de                      lei.

Obligă pe pârâtă să îi plătească reclamantei suma de                      lei, cu titlu de cheltuieli de judecată.

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare.

**Pronunțată în ședință publică, azi, 22 decembrie 2010.**

**Președinte**

ss. indescifrabilă

**Grefier**

ss. indescifrabilă