

Dosarnr. /2009

Dosar nr /2009 ROMANIA

TRIBUNALUL SECTIA COMERCIALA SI DE  
CONTENCIOS ADMINISTRATIV

SENTINTA Nr.  
sedinta publica de la 2010 Completul  
compus din: PRE\$EDINTE Grefier

Pe rol se afla judecarea actiunii In contencios administrativ fiscal privind pe reclamanta SC contradictoriu parata DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII, avand ca obiect contestatie act administrativ fiscal.

La apelul nominal facut in sedinta publica lipsa partile.

Procedura legal indeplinita.

S-a facut referatul cauzei de catre grefierul de sedinta dupa care mersul dezbatelerilor si sustinerile partilor au fost consemnate in incheierea de sedinta din 23.06.2009 care face parte integranta din prezenta sentinta pentru cand s-a amanat pronuntarea cauzei.

TRIBUNALUL

Deliberand asupra actiunii de fata , constata urmatoarele Prin actiunea inregistrata pe rolul Tribunalului merciala, de contencios-administrativ si fiscal sub nr. reclamanta SC SRL, in contradictoriu cu parata DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI - BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII formuleaza contestatie impotriva Decizie nr. .02.2009 emisa de parata , inregistrata sub nr. .12.2002 - Decizie care nu i-a fost comunicata pina in prezent, pentru a putea lua cunoștința de continutul acesteia - desi a solicitat, in urma finalizarii procesului penal prin achitarea administratorilor societatii, repunerea pe rol si solutionarea contestatiei formulata de subscrisa inca din 2002 impotriva Procesului Verbal si masurilor dispuse prin acesta - intocmit de catre Garda Financiara avind nr. .11.2002 - nu ni s-a comunicat nici un fel de raspuns , dar interesindu-ne la functionarii DGFP neoficial ni s-a spus ca s-a pronuntat o Decizie prin care se soluzioneaza/respinge contestatia formulata de subscrisa - motiv pentru care formulam prezenta contestatie solicitind anularea Deciziei pronuntate si totodata admiterea contestatiei noastre din 2002 ;

Dosar nr. /2009

vom demonstra in fata instantei prin expertizele efectuate in dosarul penal faptul ca nu ne facem vinovati de cele retinute in sarcina subscrisei prin procesul verbal contestat - s-a demonstrat in procesul penal ca am efectuat in mod corect toate operatiunile contabile , nefiind vorba de "venituri sau cheltuieli neinregistrate in contabilitate" cum au incercat atit intimata cit si organele de urmarire penala sa sustina impotriva probelor de specialitate - expertize financiar contabile administrate in cauza , care dovedesc comportamentul corect din punct de vedere legal al subscrisei ; nu ne pot fi imputate noua

faptele reprezentantilor altor societati care nu si-au plattit taxele si impozitele la bugetul de stat atita timp cit noi am actionat corect in ceea ce priveste inregistrarile contabile .

Arata ca isi rezerva dreptul sa preciseze , sa dezvolte si sa completeze prezenta dupa ce ne va fi comunicata - la sediu sau in fata instantei - Decizia contestata si vom putea luta cunoștinta de continutul acesteia .

**Parata** a formulat intampinare solicitand respingerea actiunii ca nefondata, pentru urmatoarele motive

Arata ca in fapt, in perioada 21.07.2000 - 04.10.2000, reclamantul a achizitionat produse petroliere m valoare de lei de la S.C. SRL.

In urma unor verificari efectuate de catre comisarii Garzii Financiare s-a constatat ca S.C. SRL nu este inregistrata la Registrul Comertului din , codul fiscal cu numarul nu este atribuit acestei societati si numarul de inmatricularare J apartine unei alte societati cu sediul in

Astfel, rezulta ca S.C. SRL nu este inregistrata la ORC si, in acest caz, pentru facturile emise catre reclamant, acesta nu a colectat TVA si nu a evidential si virat impozit pe profit.

In drept, in materia impozitului pe profit in perioada verificata sunt incidente prevederierie art. 4 din O.G. nr. 70/1994 republicata, astfel cum a fost modificata prin O.U.G. nr. 217/1999, potrivit caruia: „Profitul impozabil se calculeaza ca diferența dintre veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, din vanzar bunurilor imobile, inclusiv din castiguri din orice sursa si cheltuielile efectuate pe realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se ? cheltuielile nedeductibile (...).

Totodata, potrivit prevederilor alin. 6 din actul normativ antecitat, „in intesul alin.1 elile nedeductibile sunt: m) cheltuieli inregistrate in contabilitate in baza unor iiLntP care nu indeplinesc, potrivit legii contabilitatii nr. 82/1991, conditiile de document justificativ (...).

In vedereaza instantei de judecata ca Legea nr. 82/1991 a contabilitatii defimes, te cumentul justificativ in art. 6, alin.1 ca fiind: „Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un

Dosar nr. /2009

document care sta la baza Inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ".

Asadar, potrivit prevederilor legale mentionate, in materia ipozitului pe profit legiuitorul a prevazut deductibilitatea cheltuielilor referitoare la operatiuni patrimoniale a caror justificare sa poate fi efectuata in un moment, prin reflectarea acestora atat in contabilitatea beneficiarului cat si in cea a furnizorului, pe baza de documente justificative, respectiv, facturi fiscale in calitatea lor de documente justificative cu regim special de inseriere si mimerotare, altfel spus, legiuitorul a intes sa conditioneze deductibilitatea cheltuielilor mregisterate in contabilitate de justificarea acestora prin documente legale.

In atare conditii, s-a stabilit de catre organele de specialitate ca documentele justificative inregistrate in contabilitate de catre reclamant sunt facturile seria emise de catre furnizorul S.C. SRL, CF si nr. de inregistrare la ORC /1998.

Dupa cum a aratat supra, prin adresa nr. 658/22.01.2002, Camera de Comert și Industrie a comunicat Garzii Financiare faptul ca „in județul nu există S.C. SRL și nici codul de înregistrare fiscală iar numarul de înmatriculare J 33/1998 aparține unei alte societăți”. De asemenea, DGFP a comunicat Garzii Financiare prin adresa .04.2002 faptul că facturile seria nu s-au distribuit pe raza județului

In concluzie, organul fiscal a procedat în mod legal la stabilirea impozitului pe profit suplimentar în suma lei.

In ceea ce privește taxa pe valoare adăugată, în drept, potrivit art. 19 din O.G. nr. 3/1992, republicată coroborat cu art. 19 din OUG nr. 17/2000 : „Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrarilor contribuabili sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adăugată”

Totodata, potrivit art. 25, pct. B ^Platitorii de taxa pe valoarea adăugată au urmatoarele obligații: b) agentii economici platitori de taxa pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi sau documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, »ar pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 2 milioane lei să solicite copia de pe certificatul de înregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatului“ iar începând cu data de 15.03.2000 sunt incidente Prevederile art. 25 lit. b din OUG nr. 17/2000 conform carora: „Contribuabili care realează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonante de urgență au urmatoarele obligații:b) contribuabili platitori de taxa pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale on documente legal aprobate

Dosar nr. /2009

pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile 'scale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite d copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatului".

Fata de aceste prevederi legale, învedereaza instantei de judecata că o persoana impozabilă are dreptul să deduca taxa pe valoare adăugată aferentă bunurilor și serviciilor aprovisionate de la o alta persoană impozabilă înregistrată ca platitor de TVA iar pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate emise pe numele sau de către persoane I impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoare adăugată.

Totodata, învedereaza instantei de judecata că operațiunile consemnate în formularele procurate din alte surse decât cele legale nu pot fi înregistrate în contabilitate, bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective -fiind considerate fără documente legale de proveniență.

Potrivit adresei nr. .2002-emisa de către D.G.F.P. ,

— reclamanta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei înscrise în facturile fiscale seria nr. și nr. , facturi care nu au fost distribuite pe raza județului și au fost emise de un furnizor inexistent, potrivit adresei nr. .2002 a Camerei de Comert și Industrie

In concluzie, intrucat documentele in baza carora reclamanta si-a exercitat dreptul de

deducere al TVA nu apartin de drept societatii mentionate la rubrica furnizor, rezulta ca facturile respective nu constituie documente legale in baza carora reclamanta poate justifica exercitarea dreptului de deducere al TVA. In ceea ce priveste dobanzile și penalitatatile aferente impozitului pe profit, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitele.

**Din actele și lucrările de la dosar instantă următoarele :**

Prin procesul-verbal nr. .11.2002 incheiat de Garda Financiara s-a stabilit ca in perioada 21.07.2000 04.10.2000 reclamanta a achizitionat de la SC SRL Suceava produse petroliere in valoare de lei (val. marfa).

In procesul verbal s-a mai retinut ca S.C. SRL nu este inregistrata la Registrul Comertului din , codul fiscal cu numarul nu este atribuit acestei societati și numarul de inmatriculara J 33/271/1998 apartine unei alte societati cu sediul in

Prin urmare s-a concluzionat ca S.C. SRL nu este inregistrata la ORC și, in acest caz, pentru facturile emise catre reclamant, acesta nu a colectat TVA și nu a evidential s.i virat impozit pe profit.

In continuare s-a dispus ca și masuri recuperarea presupusului TVA necollectat și al impozitului pe profit.

Din continutul deciziei penale nr. /2008 pronuntata In dosarul penal nr. /2004 al Curtii de apel rezulta ca: referitor la adresa nr. Dosar nr. /2009

.03.2003 emisa de DGFP inregistrata la Directia Controlului Fiscal sub nr. .03.2003 cu privire la relatiile comerciale ale SC SRL cu societatile furnizoare din verificarea efectuata s-au constatat urmatoarele aspecte :

Societatea a avut ca furnizor de carburanti auto pe SRL Suceava, pentru care SC SRL detine comunicarea de platitor de TVA a furnizorului anexata in copie la prezentul act de control.. SC SRL a avut relatiile comerciale cu SRL in perioada iulie 2000 - iulie 2001, facturile de achizitii carburanti inregistrate in evidenta contabila a SC SRL sunt in suma totala de lei, achitate in totalitate la data de 19.11.2001.

Instanta penala a retinut in baza probelor administrate in cauza printre care și doua expertize contabile care se gasesc anexate și la prezentul dosar ca inregistrarea in contabilitate a achizitiilor si vanzarilor de produse petroliere efectuata de societatile comerciale administrate de inculpati s-a realizat in baza facturilor, care conform prevederilor Legii 82/1991 art. 6 al. 2, indeplinesc conditiile documentului justificativ pentru efectuarea operatiunilor respective.

Produsele achizitionate au intrat in circuitul vanzarilor, documentele respective de vanzari au fost inregistrate in gestiune si in contabilitate, prin aceasta confirmandu-se faptul ca intrarile de produse petroliere inregistrate s-au efectuat in realitate.

Faptul ca unele dintre societatile comerciale furnizoare nu au efectuat depunerea documentelor contabile si nu au realizat obligatiile ce le revin cu privire la activitatea comerciala pe care o desfasurau - pentru aceste motive fiind denumite de catre organele de cercetare „firme de tip fantoma” - nu poate conduce „de piano” la a stabili ca obligatiile respective trebuiau sa fie efectuate de catre societatile cumparatoare, inspeca cele detinute de catre inculpati. Astfel cum am aratat mai sus, chiar si in adresele inaintate de catre DGFP DGFP s,i DGFP se atesta faptul ca societatile

respective figureaza ca platitoare de TVA ( Vol. IX f. 47, vol.III fila 27,'vol II fila 35 dos.u.p.), instanta de fond retinand ca societatile administrate de inculpati au respectat prevederile Ordonantei de Urgenta nr. 17/2000 si au solicitat de la furnizori copia documentului care atesta calitatea de platitor de TVA, necesara in cazul facturilor cu o valoare mai mare de 20 milioane lei.

Raportat la normele in vigoare la momentul analizarii situatiei contabile a societatilor comerciale administrate de catre inculpati, ambele expertize contabile efectuate s\_i rapoartele suplimentare retin ca nu se pot evidenția incalcări ale dispozitiilor legale. In momentul efectuarii tranzactiilor cumparatorul a primit de la cei trei furnizori facturi fiscale (model 14-4-10A) formular tipizat aprobat legal conform H.G. 831/97 pentru platitori de TVA aspect confirmat si de Directia Controlului Fiscal prin procesul verbal .04.2003, pag.4 depus in anexa 1 a expertize! contabile efectuate in dos.u.p.). Cumparatorul a primit de la furnizori in perioada derularii vanzarii-

Dosar nr. /2009

cumpararii produselor și detine comunicările de platitor TVA a celor trei furnizori.

Facturile fiscale in cauza, existente in cele 9 volume din materialul de urmarire penala contin inscrise datele prevazute de pet. 119 din H.G. 704/93 pentru a intruni conditiile documentului justificativ legal si anume: data emiterii, denumirea produsului, cantitatea, pretul unitar, valoarea bunului fara TVA, suma TVA, s\_tampila si semnatura emitentului.

Datele mentionate nu poarta s\_tersaturi sau mazgalituri care sa genereze la momentul primirii suspiciuni.

Conform documentelor contabile ale cumparatorului, produsele au intrat in gestiunea societatii si au facut obiectul vanzarilor au fost evidențiate in contabilitatea veniturilor, au fost declarate si achitate obligatiile fata de bugetul statului aferente, au fost achitate la furnizori si terți contravalorarea lor, stari de fapte care sustin realitatea operatiunilor privind achizițiile. (Rulajele cantitative sunt redate si in anexa 24 la Raport de expertiza contabila efectuat in dos.u.p. volV)

Nu s-au constatat documente justificative (facturi fiscale^provenite de la furnizori) care sa nu fi fost contabilizate sau sa existe diferente intre valorile din facturi si cele din jurnalele contabile, care sa fi generat diminuarea profitului sau TVA de plata. Nu toate facturile in cauza contin datele delegatului si semnatura acestuia si nu contin contul si banca furnizorului, dar aceste date in perioada respectiva, raportat la normele in vigoare, nu erau obligatorii, cum de fapt nu sunt preluate nici in Legea 345/2002 - act normativ anexat in copie la procesul verbal al Garzii Financiare nr. /2002.

Opinia expertilor este ca nu se poate sustine punctul de vedere al organului de control al Garzii Financiare (infirmat de fapt si prin Procesul verbal /2003 al Directiei Controlului Fiscal , care dupa cum rezulta din Cap. II a avut in vedere si procesele verbale al Garzii Financiare) pe urmatoarele considerente:

- Cumparatorul a primit exemplarul 1 (albastru) din facturile fiscale emise de furnizor, pe model legal aprobat ( cod 14-4-10A) intocmit numai de

platitorii de TVA asa cum se prevede in anexa IA la H.G. 831/97.

- Poseda copia de pe documentul care atesta calitatea de platitor TVA a furnizorilor conform legii.

- Facturile fiscale primite contineau inscrisurile prevazute de pet. 119 din H.G. 704/93 deci indeplineau calitatea de document justificativ legal.

- Facturile au fost inregistrate in mod corect in contabilitate, preluandu-se corect valorile si integral si nu s-au gasit facturi necontabilizate, stare de fapt confirmata si prin P.V. /2003 al Directiei Controlului Fiscal (anexa 1).

- Bilanturile si conturile anuale conform raportului comisiei de cenzori dau o imagine fidela situatiei financiare a societatii la 31-12-2000 si 31-12-2001 si sunt conforme cu prevederile legale si statutare. Dosar nr. /2009

Raportat la considerentele retinute mai sus din cuprinsul expertizelor contabile sj concluziile Directiei Controlului Fiscal instanta de fond a constatat ca nu este indeplinita latura obiectiva a infractiunii de fals intelectual prevazuta de legea contabilitatii, deoarece nu se poate refine realizarea elementului material si anume „efectuarea cu stiinta de inregistrari inexakte, precum si omisiunea cu stiinta a inregistrarilor in contabilitate avand drept consecinta denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor fmanciare s,i elementelor patrimoniale ce se reflecta in bilantul contabil”.

Astfel Tribunalul retine ca pe stare de fapt retinuta in procesul verbal de constatare care face obiectul procesului intimata s-a constituit si parte civila cu privire sumele retinute , actiune care a fost respinsa .

In cauza au fost efectuate expertize contabile s. i suplimente de expertiza de catre expert - in cursul urmaririi penale si - in cursul judecatii in prima instanta, ambii experti concluzionand ca inculpatii au respectat dispozitiile Legii nr. 82/1991, au inregistrat in contabilitate operatiunile efectuate privind achizitionarea s,i vanzarea unor produse petroliere, stabilind ca cei care au incalcat dispozitiile legale sunt societatile furnizoare, acestea datorand bugetului statului taxe de drum si TVA.

Potrivit raportului de expertiza contabila intocmit de expert (vol V, felele 197-199, dosar UP) se arata ca SC " SRL s\_i SC , " SRL au respectat obligatiile fiscale valabile in perioada in cauza privind achizitionarea s\_i inregistrarea in gestiune a produselor si ca nu pot fi retinute in sarcina cumparatorilor obligatiile fiscale calculate de comisarii Garzii Financiare. In raportul suplimentar de expertiza (vol V, filele 209 - 215, dosar UP), expertul arata ca obligatiile fiscale de plata generate in mod direct si nemijlocit revin SC " SRL si SC , " SRL, respectiv administratorilor acestor societati, daca nu au condus evidenta contabila, nu au achitat obligatiile fiscale aferente livrarilor respective si care s-au aprovisionat ilicit.

In același sens sunt si concluziile expertize! efectuate in cursul cercetarii judecatoresti. Astfel, in raportul de expertiza contabila intocmit de expert se retine ca unitatea care nu a inregistrat in contabilitate veniturile in suma de lei Rol este SC , " SRL si nu SC , " SRL (filele306 - 308 dosar judecatorie), ca veniturile in suma de lei Rol realizeate din livrarea de

produse petroliere nu au fost inregistrate in contabilitate de SC „ ” SRL , concluzionandu-se (fila 312 dosar judecatorie) ca societatile administrate de inculpati au inregistrat in gestiune si in contabilitate produsele petroliere achizitionate, au declarat TVA, impozitele s.i taxele respective, le-au inregistrat corect, as.a cum s-a mentionat si in actele de control incheiate de Directia Control Fiscal „ , inregistrat sub nr. .04.2002 și nr. .08.2003 (vol V, filele 70-81 dosar UP), pentru perioada de activitate decembrie 1998 - decembrie 2002. Prin aceeasi expertiza, s-a constatat ca societatile administrate de inculpati au

**Dosar nr. /2009**

Raportat la considerentele retinute mai sus din cuprinsul expertizelor contabile sj concluziile Directiei Controlului Fiscal instanta de fond a constatat ca nu este indeplinita latura obiectiva a infractiunii de fals intelectual prevazuta de legea contabilitatii, deoarece nu se poate refine realizarea elementului material si anume „efectuarea cu știinta de inregistrari inexacte, precum și omisiunea cu știinta a inregistrarilor in contabilitate avand drept consecinta denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor fmanciare s,i elementelor patrimoniale ce se reflecta in bilantul contabil”.

Astfel Tribunalul retine ca pe stare de fapt retinuta in procesul verbal de constatare care face obiectul procesului intimata s-a constituit și parte civila cu privire sumele retinute , actiune care a fost respinsa .

In cauza au fost efectuate expertize contabile s. i suplimente de expertiza de catre expert - in cursul urmaririi penale și - in cursul judecatii in prima instanta, ambii experti concluzionand ca inculpatii au respectat dispozitiile Legii nr. 82/1991, au inregistrat in contabilitate operatiunile efectuate privind achizitionarea s,i vanzarea unor produse petroliere, stabilind ca cei care au incalcat dispozitiile legale sunt societatile furnizoare, acestea datorand bugetului statului taxe de drum și TVA.

Potrivit raportului de expertiza contabila intocmit de expert (vol V, felele 197-199, dosar UP) se arata ca SC „ ” SRL și SC „ ” SRL au respectat obligatiile fiscale valabile in perioada in cauza privind achizitionarea s,i inregistrarea in gestiune a produselor și ca nu pot fi retinute in sarcina cumparatorilor obligatiile fiscale calculate de comisarii Garzii Financiare. In raportul suplimentar de expertiza (vol V, filele 209 - 215, dosar UP), expertul arata ca obligatiile fiscale de plata generate in mod direct si nemijlocit revin SC „ ” SRL și SC „ ” SRL, respectiv administratorilor acestor societati, daca nu au condus evidenta contabila, nu au achitat obligatiile fiscale aferente livrarilor respective și care s-au aprovisionat ilicit.

In același sens sunt si concluziile expertize! efectuate in cursul cercetarii judecatoresi. Astfel, in raportul de expertiza contabila intocmit de expert se retine ca unitatea care nu a inregistrat in contabilitate veniturile in suma de lei Rol este SC „ ” SRL și nu SC „ ” SRL (filele306 - 308 dosar judecatorie), ca veniturile in suma de lei Rol realizeate din livrarea de produse petroliere nu au fost inregistrate in contabilitate de SC „ ” SRL , concluzionandu-se (fila 312 dosar judecatorie) ca societatile administrate de inculpati au inregistrat in gestiune si in contabilitate produsele petroliere

achizitionate, au declarat TVA, impozitele s.i taxele respective, le-au inregistrat corect, as.a cum s-a mentionat si in actele de control incheiate de Directia Control Fiscal .., inregistrat sub nr. .04.2002 și nr. .08.2003 (vol V, filele 70-81 dosar UP), pentru perioada de activitate decembrie 1998 - decembrie 2002. Prin aceeasi expertiza, s-a constatat ca societatile administrante de inculpati au solicitat furnizorilor documentele care atesta calitatea de platitori.

Pentru motivele aratare mai sus Tribunalul in temeiul art.218 pct. 2. din Legea Og.nr.92/2003, va admite actiunea formulata si in consecinta va dispune anularea Deciziei nr.....02.2009, emisa de DGFP si a procesului nr. 22.11.2002 incheiat de Garda Financiara.....

**PENTRU ACESTE MOTIVE,  
IN NUMELE LEGII  
HOTARASTE**

Admite actiunea , formulata de contestatoarea SC.....SRL, cu sediul in .....Str.....nr. in contradictoriu cu parata DGFP.....Biroul solutionare contestatii. Cu sediul in.....Str.....Nr.....

Dispune anularea Deciziei nr...../2009, emisa de DGFP.....si in consecinta si procesul verbal nr.....incheiat de Garda Financiara.....

Cu recurs in 15 zile de la comunicare.  
Pronuntata in sedinta publica de la 30 Iunie .....