

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

D E C I Z I A nr. 389

Dosar nr.

Ședința publică de la 23 ianuarie 2007

Președinte:

- judecător
- judecător
- judecător
- magistrat asistent

La 16 ianuarie 2007 s-au luat în examinare recursurile declarate de Garda Financiară Arad și de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr.236 din 2 august 2006 a Curții de Apel Timișoara -Secția comercială și de contencios administrativ.

Dezbaterile au fost consemnate în încheierea cu data de 16 ianuarie 2007 iar pronunțarea deciziei s-a amânat la 23 ianuarie 2007.

CURTEA

Asupra recursului de față;
Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele: Prin acțiunea formulată la data de 18 mai 2004 reclamanta, S.C. „E” S.R.L. prin și lichidatorul judiciar S.C. C S.R.L. a

chemat in judecată pe pârâtele Garda Financiară Arad și Agenția Națională de Administrare Fiscală București solicitând să se anuleze decizia emisă de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, procesul -verbal de control încheiat de reprezentanții primei pârâte și exonerarea sa de plata sumei delei, reprezentând: T.V.A. delei, majorări în sumă delei, penalități aferente delei, impozit pe profit în sumă delei, cu majorări delei și penalități aferente în valoare delei.

În motivarea acțiunii a arătat că este unicul moștenitor al tatălui său, cetățean italian, , conform certificatului de moștenitor nr.20/2003 emis de Biroul Notarului Public, antecesorul său fiind asasinat în noaptea de 26 noiembrie 2002, la sediul societății „E” S.R.L. până la data decesului având calitatea de asociat unic și administrator al societății în cauză.

Urmare a acestui fapt, în temeiul art.222 lit.b coroborat cu art.232 alin.1 lit.a din Legea nr.31/1990, societatea a încetat să mai existe ca persoană juridică, fiind dizolvată de drept, dizolvare ce putea fi constatată de Tribunalul Arad la cererea Gărzii Financiare, a organelor de urmărire penală sau a oricărei persoane interesate, arată reclamantul, dacă el, în calitate de unic moștenitor nu ar fi acceptat succesiunea și nu ar fi dorit continuarea societății.

Or, Garda Financiară a efectuat controlul activității societății pentru perioada 1 august 1998 - 28 noiembrie 2002, încheind procesul-verbal de control, prin care: s-au stabilit obligații fiscale în sarcina societății în suma contestată delei, act comunicat succesorului la 14

noiembrie 2003, în temeiul sentinței civile nr.2878/7 octombrie 2003 a Tribunalului Arad.

Potrivit art.10 lit.h din Ordonanța Guvernului nr.70/1997 - modificat prin Ordonanța Guvernului nr.62/2002, organele de control au sesizat organele de urmărire penală cu ocazia exercitării atribuțiilor de control fiscal, în legătură cu constatările că s-ar fi săvârșit de către fostul asociat și de către alte persoane, infracțiunile de fals și evaziune fiscală.

În urma efectuării cercetării penale în dosarul al Parchetului de pe lângă Curtea de Apel Timișoara, a fost trimisă în judecată fosta angajată a societății, , iar față de fostul asociat unic s-a dispus neînceperea urmăririi penale conform art.290 Cod penal. S-a reținut ca prejudiciu produs bugetului de stat suma din actul de control, prin săvârșirea de către defunct a infracțiunilor de evaziune fiscală, fals intelectual și uz de fals, fără să se fi efectuat acte de urmărire penală, existând cauza de împiedicare a punerii în mișcare a acțiunii penale, decesul făptuitorului.

Apreciind că au fost încălcate prevederile legislației în materia impozitului pe profit, a taxei pe valoarea adăugată și operațiunilor contabile în privința acestora, organele de control au stabilit obligații fiscale suplimentare, procedând la calcularea debitelor prin estimare conform art.19 din Legea nr.87/1994, la stabilirea unui coeficient de creștere a veniturilor reale față de cele înregistrate, ceea ce contravine mai multor prevederi legale, arată reclamantul, întrucât: deși pârâta Garda Financiară Arad a sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria Arad la 7 ianuarie 2003, a finalizat totuși controlul și a început executarea silită cu toate că existența și întinderea prejudiciului, precum și persoana vinovată, trebuiau stabilite în cadrul procesului penal, iar în cazul în care există o cauză legală de împiedicare se putea acționa pe cale civilă , după ce s-a pronunțat soluția în cauza penală.

S-a mai arătat că T.V.A. -ui și impozitul pe profit au fost greșit calculate la nivelul veniturilor presupuse, nu a fost dedus nici măcar T.V.A.-ul aferent cheltuielilor efectuate, nu au fost reținute nici un fel de cheltuieli, rezultând un venit egal cu profitul; cu toate că cele 67 facturi găsite false provin din anii 2001 - 2002, datoriile au fost calculate pentru perioada 1998 - 2000; pioba cu expertiza de specialitate nu a fost admisă, respectiv administrată nici în faza urmăririi penale, nici în dosarul administrativ, a conchis reclamantul, care a atașat acțiunii actele contestate, dovezi ale calității de moștenitor, sentința prin care se dispune să-i fie comunicat actul de control, plângerea și soluția dată în privința rechizitoriului al Parchetului de pe lângă Curtea de Apel Timișoara.

Piti sentința civilă nr.236/2 august 2006 a Curții de Apel Timișoara - Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal, pronunțată în fond după casarea sentinței civile nr.138/2005 a aceleiași instanțe de către înalta Curte de Casație și Justiție - Secția contencios administrativ și fiscal, prin decizia nr.5745/2005, acțiunea a fost admisă în parte, actele atacate au fost anulate pentru suma totală delei și pârâtele au fost obligate lalei cheltuieli de judecată către reclamantă.

Instanța a reținut, inclusiv din noua expertiză contabilă efectuată, că toate cele 67 de facturi fiscale în discuție au fost întocmite după august 2001, mai precis începând cu data de 3 noiembrie 2001, motiv pentru care calculul obligațiilor fiscale numai pentru perioada noiembrie 2001 - decembrie 2002 trebuia făcut cu aplicarea art.19 din Legea nr.87/1994 și nu și pentru intervalele de timp anterioare; pentru perioada 1 noiembrie 1998-1 noiembrie 2001 impunerile trebuiau calculate fără aplicarea art.19 din Legea nr.87/1994; pentru perioadele 1998 și 2000 reclamanta a înregistrat pierderi, astfel că nu datorează impozit pe profit, conform dispozițiilor art.4 alin.1 din

Ordonanța Guvernului nr.70/1994 modificată; pentru anul 1999 societatea a achitat impozitul pe profit iar pentru perioada 1 ianuarie - 31 august 2001 a înregistrat pierdere și nu datorează impozit; că, de la 1 septembrie 2001 societatea a devenit microîntreprindere și i se aplică dispozițiile Legii nr.133/1999, neputând fi impusă la impozit pe profit.

Instanța a mai reținut că: pentru perioada 1998-1 septembrie 2001 reclamanta, nedatorând impozit pe profit, nu datorează nici TVA; că pentru intervalul 1 septembrie 2001 - decembrie 2002, când societatea a devenit microîntreprindere și când au fost constatate cele 67 de facturi litigioase, reclamanta datorează suma delei reprezentând T.V.A., majorări și penalități, conform calculului din expertiza contabilă, pe baza evidențelor contabile și nu în temeiul art.19 din Legea nr.87/1994.

Împotriva acestei sentințe au declarat recursuri în termen pârâtele.

În motivarea recursurilor s-a arătat, în esență, că în mod greșit instanța de fond nu a avut în vedere calculul prin estimare al datoriilor fiscale, potrivit art.19 din Legea nr.87/1994, deoarece în evidențele contabile ale societății sumele au fost diminuate prin falsificarea facturilor, cu scopul de a nu se achita impozit pe venit și T.V.A. și pentru ca societatea să treacă în rândul microîntreprinderilor.

Verificând cauza în funcție de motivarea recursurilor și având în vedere dispozițiile art.304¹ Cod procedură civilă, Curtea constată că recursurile sunt fondate.

Din probele administrate în cauză rezultă că S.C. „E” S.R.L., în perioada iulie 2001 - noiembrie 2002 a înregistrat în contabilitate un număr de 67 de facturi fiscale în care au fost înscrise cantități mai mari de gresie și faianță la prețuri mult diminuate față de cele înscrise în exemplarele facturilor înmânate beneficiarilor.

În urma controlului încrucișat efectuat de Garda Financiară Arad la S.C. „E” S.R.L. și la beneficiarii mărfurilor livrate, s-a constatat că S.C. „E” S.R.L. întocmea corect exemplarul nr.1 al facturii fiscale, pe care îl înmâna beneficiarului, iar în exemplarele 2 și 3, înregistrate în evidența contabilă proprie, erau trecute cantități mai mari, la valori mult diminuate.

Totodată, societatea a închiriat altor societăți comerciale spații de producție situate în incinta sediului social declarat.

Comparând facturile fiscale emise de S.C. „E” S.R.L. către aceste societăți în vederea încasării chiriei lunare, s-a constatat: că pe exemplarul 1 al facturii fiscale înmănat acestor agenți economici s-a înscris „chirie conform contract” iar pe exemplarele 2 și 3 înregistrate în evidența contabilă a S.C. „E” S.R.L., s-au înscris fictiv diverse cantități de gresie vsmdută. În urma acestor constatări și în conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.87/1994, organul de control a procedat la stabilirea impozitelor și taxelor sustrate, prin estimare, calculând un coeficient de creștere a veniturilor reale față de cele înregistrate de 2,99 ori.

Piti sentința penală nr.1604/8 septembrie 2003 Negrilă Persida, fostă angajată a societății, care a avut calitatea de vânzător și care a completat facturile fiscale, a fost condamnată la 6 luni de închisoare pentru săvârșirea infracțiunii de fals în înscrisuri sub semnătură privată în formă continuată. Fapta inculpatei a fost aceea de a completa un număr de 51 facturi fiscale aparținând S.C. „E” S.R.L. cu date nereale privind operațiunile comerciale efectuate, denaturarea realității vizând menționarea unor cantități mai mici și aceleași prețuri sau mai mici, consecința fiind diminuarea valorii totale a facturii, mult sub nivelul valorii încasate de la client.

Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale la art.19 precizează că: „în cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei

infrațiuni sau contravenții, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabililor impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare",

Art.22 alin.1 lit.a din Ordonanța de Guvern nr.70/1994 privind impozitul pe profit care are același text cu art.27 alin.1 lit.a din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, prevede că: „In vederea determinării obligațiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei legi, organele fiscale au dreptul de a controla și de a recalcula adecvat profitul impozabil și impozitul de plată pentru:

a) operațiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea plății impozitelor.

Având în vedere textele de lege mai sus menționate, este evident că prima instanță în mod greșit și-a însușit concluziile raportului de expertiză contabilă efectuat în cauză, fără ca expertul contabil să se conformeze dispozițiilor înaltei Curți de Casație și Justiție, nerespectându-se prevederile art.19 din Legea nr.87/1994 care precizează că în cazul săvârșirii unei infrațiuni, modalitatea de a stabili taxele și impozitele datorate vor fi determinate prin estimare.

În ceea ce privește T.V.A., în urma controlului încrucișat efectuat de comisarii din cadrul Gărzii Financiare s-a stabilit că S.C. „E” S.R.L. întocmea corect exemplarul 1 al facturii fiscale, pe care îl înmâna beneficiarului, iar exemplarele 2 și 3 înregistrate în evidența contabilă proprie conțineau cantități mai mari la valori mult diminuate în scopul reducerii gestiunii cantitative a mărfurilor vândute din stoc. Drept urmare, nu au fost înregistrate în contabilitate veniturile realizate.

Art.2 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.17/2002 privind T.V.A. prevede că în sfera de aplicare a T.V.A. se cuprind operațiunile de plată, precum și cele asimilate acestora potrivit prezentei ordonanțe de urgență efectuate de o manieră independentă de către contribuabil privind: livrările de bunuri

mobile și /sau prestări efectuate în cadrul activității profesionale.

De asemenea, art.29 alin.3 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.17/2000 privind T.V.A. prevede că „în cazul în care fadurile fiscale, evidențele contabile sau datele necesare pentru Cidcularea bazei de impozitare lipsesc ori sunt incomplete în ceea ce privește cantitățile, prețurile și / sau tarifele practicate pentru livrări de bunuri și / sau prestări servicii, organele fiscale vor proceda la impozitarea prin estimare”.

Aceleași prevederi au fost menținute și prin art.32 alin.3 din Legea nr.345/2002 privind T.V.A.!

Având în vedere că din evidențele contabile ale societății nu se putea stabili baza de impozitare deoarece există diferențe între exemplarul 1 al facturii care era eliberat către altă societate și exemplarele 2 și 3 care rămâneau și erau înregistrate în contabilitatea societății reclamante, în mod corect organele fiscale au procedat la impozitarea prin estimare a S.C. „E” S.R.L.

În concluzie, evidența contabilă a societății fiind falsă - în limita facturilor precizate - impozitarea prin estimare este cea corect aplicată *astfe]^ cum s-a stabilit și prin decizia de casare nr.5745/2005 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Secția contencios administrativ și fiscal.

Pentru considerentele expuse recursurile vor fi admise, sentința se va modifica și acțiunea va fi respinsă ca neîntemeiată.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:

Admite recursurile declarate de Garda Financiară Arad și de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală

împotriva sentinței civile nr.236 din 2 august 2006 a Curții de Apel Timișoara - Secția comercială de contencios administrativ.

Modifică sentința atacată și în fond respinge acțiunea formulată de IngraniStefano pentru „E” S.R.L. prin lichidator judiciar S.C C S.R.L., ca neîntemeiată.

| Pronunțată în ședință publică, astăzi 23 ianuarie 2007.