

CURTEA DE APEL
SECTIA COMERCIALA, DE CONTENCIOS
ADMINISTRATIV SI FISCAL

DECIZIA CIVILA
Sedinta publica din 27.02.2006

S-a luat in examinare recursul declarat de parata Directia Generala a Finantelor Publice, impotriva sentintei civile din 10.11.2005, pronuntata de Tribunal in contradictoriu cu intimatii SC X SRL si Directia Controlului Fiscal, avand ca obiect contencios fiscal.

La apelul nominal facut in cauza se prezinta pentru intimata , avocat, lipsa fiind celelalte parti.

Procedura de citare este indeplinita.

Recursul este scutit de plata taxelor de timbru.

S-a facut referatul cauzei, dupa care se constata ca in data de 20.02.2006 s-a inregistrat la dosarul cauzei intampinare din partea intimatei SC X SRL prin care in principal in temeiul dispozitiilor art.306 raportat la art.303 alin (1) Cod procedura civila solicita constatarea nulitatii recursului intrucat nu a fost motivat in termenul legal de 15 zile prevazut de art.20 din Legea nr.554/2004, iar in subsidiar se cere respingerea recursului ca nefondat.

Reprezentanta intimatei SC X SRL sustine intampinarea depusa la dosar.

Solicita admiterea exceptiei nulitatii recursului, aratand ca desi a fost declarat in termen, nu a fost motivat in interiorul termenului prevazut de lege, conform art.303 alin (1) Cod procedura civila.

Curtea, analizand exceptia nulitatii recursului, invocata de reprezentanta intimatei SC X SRL, prin intampinarea depusa la dosar si sustinuta oral la acest termen, prin prisma textelor invocate, apreciaza ca recursul a fost declarat in termen si motivat cu respectarea textelor aratate.

Reprezentanta intimatei SC X SRL arata ca nu mai are de invocat alte exceptii sau de formulat alte cereri in probatiune.

Curtea in urma deliberarii, constata ca nu mai sunt de invocat alte exceptii sau de formulat alte cereri in probatiune, apreciaza ca, prezenta cauza este in stare de judecata, declara inchisa faza probatorie si acorda cuvantul reprezentantei intimatei SC X SRL pe recursul promovat in cauza.

Reprezentanta intimatei SC X SRL solicita respingerea recursului pentru motivele expuse pe larg prin intampinarea depusa la dosar si sustinute oral cu prilejul dezbaterii pe fond a recursului.

In argumentarea pozitiei sale procesuale arata ca, in motivarea hotararii recurate s-a retinut in esenta ca solutia adoptata de procuror, prin care s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a administratorilor societatii reclamante, deoarece nu se fac vinovati de savarsirea infractiunilor de evaziune fiscala si fals la legea contabilitatii, are efecte in ceea ce priveste latura civila, respectiv contencios fiscal, care este intemeiat tocmai pe inregistrarile fictive in contabilitatea firmei. Concluziile procurorului au fost ca "actele s-au intocmit in conformitate cu legea, au fost inregistrate ca atare in contabilitate si in consecinta nu mai subzista temeiuri pentru care petenta sa raspunda " si depune la dosar raspunsul primit de la Parchetul de pe langa Tribunal, din care rezulta ca hotararea penala la care a facut referire a fost comunicata recurentei si ca aceasta nu a uzat de caile procedurale prevazute de art.278¹ si urmatoarele din Codul de procedura penala (f.17), astfel se apreciaza ca aceasta a achiesat si acceptat solutia data, solutie care a dobandit putere de lucru judecat , ci doar efectele pe care solutia penala le-a produs asupra contenciosului fiscal cu care instanta a fost sesizata.

Precizeaza ca organele fiscale s-au constituit parte civila in penal, ca actele fiscale sunt in vigoare si inregistrarile sunt reale si ca nu s-a inceput urmarirea penala, solicita pentru toate argumentele aduse respingerea recursului.

CURTEA

Prin sentinta civila din data de 10 noiembrie 2005 a Tribunalului, s-a admis contestatia formulata de petenta SC X SRL , impotriva paratei Directia Generala a Finantelor Publice si Directia Controlului Fiscal si in consecinta s-au anulat procesul verbal din 22.08.2003 incheiat de intimata Directia de Control Fiscal si decizia din data de 19.05.2005 a Directiei Generale a Finantelor Publice.

Pentru a pronunta aceasta hotarare, prima instanta a retinut ca prin actiunea inregistrata reclamanta SC X SRL a chemat in judecata parata Directia Generala a Finantelor Publice solicitand instantei ca prin hotararea ce se va pronunta sa se dispuna anularea procesului verbal din 22.08.2003 incheiat de Directia Controlului Fiscal prin care s-a luat masura obligarii reclamantei sa vireze la bugetul statului suma de () reprezentand impozit pe profit.

In motivare s-a aratat ca organul de control a retinut in luna noiembrie 2000 petenta a inregistrat in contabilitate sume reprezentand achizitii care de fapt nu au fost efectuate si nici sumele nu au fost platite persoanelor fizice mentionate.

Impotriva masurii luate s-a formulat contestatia adresata Directiei Finantelor Publice care prin decizia din data de 06.10.2003 a dispus suspendarea solutionarii acesteia pana la solutionarea definitiva a laturii penale avand in vedere ca in speta s-au inceput cercetarile penale fata de administratorul societatii.

Prin Ordonanta din data de 06.05.2004 data de Parchetul de pe langa Tribunal a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitilor-administratori la SC X SRL .

Astfel, s-a cerut repunerea pe rol a contestatiei, iar Directia Generala a Finantelor Publice prin decizia din data de 19.05.2005 a dispus respingerea contestatiei formulate de petenta ca neintemeiata, motivat de faptul ca intrucat procesele verbale, borderouri de achizitie si dispozitii de plata nu au fost semnate de persoana in acuza, operatiunile de vanzare - cumparare neavand suport real rezultand astfel ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit si in consecinta, organul de control a procedat corect la stabilirea impozitului datorat.

Reclamanta a considerat ca aceasta decizie este netemeinica si nelegala atata vreme cat pe latura penala s-a dovedit si s-a constatat ca actele intocmite nu au fost inregistrate in contabilitate cu intentia de a se sustrage de la plata impozitului. Astfel aceste operatiuni au existat in realitate si au fost inregistrate ca atare.

S-a mai aratat in sustinerea actiunii, ca solutia data de parchet nu a fost atacata.

Prin intampinarea formulata in cauza parata Directia Generala a Finantelor Publice a solicitat respingerea actiunii, aratand ca desi Parchetul a scos de sub urmarire penala invinuitii, acesta nu putea sa se pronunte asupra nulitatii actelor civile. In acest sens, parata a invocat art.105 alin (2) Cod procedura civila cu privire la nulitatea actelor intocmite cu neobservarea normelor legale, care se vor declara nule daca pricinuiesc vreo vatamare ce nu poate fi inlaturata decat prin anulara lor . Raportat la vatamarea suferita de Ministerul Finantelor Publice aceasta rezulta din nulitatea actelor contabile intocmite care a dus la prejudicierea bugetului.

In probatiune s-au depus acte, procese verbale, ordonanta parchetului de pe langa Tribunal.

Asupra cauzei de fata instanta a retinut urmatoarele:

Starea de fapt retinuta de reclamanta in actiune este corecta cu singura completare in sensul ca scoaterea de sub urmarirea penala s-a

dispus in temeiul art.10 lit.d) Cod procedura penala adica faptei ii lipseste unul din elementele constitutive ale infractiunii.

Prin urmare, in urma cercetarii penale efectuate s-a ajuns la concluzia ca invinutii, administratiri ai societatii reclamante nu se fac vinovati de savarsirea infractiunii prevazute de art.13 din Legea nr.87/1994 si art. 40 din Legea nr.82/1991.

Ordonanta procurorului nu a fost atacata astfel ca a intrat in puterea lucrului judecat, ordonanta pronuntata avand efecte in ceea ce priveste latura civila, respectiv contencios fiscal care se intemeiaza tocmai pe inregistrari fisctive in contabilitatea firmei.

Pornind de la concluziile procurorului, instanta a constatat ca actele s-au intocmit in conformitate cu legea, au fost inregistrate ca atare in contabilitate si in consecinta nu mai subzista temeiul pentru ca petenta sa raspunda pentru acest considerent.

Faptul ca sumele inregistrate sunt sau nu deductibile la calculul impozitului pe profit nu poate fi cenzurat de instanta la momentul de fata, instanta nefiind investita a se pronunta asupra acestui aspect care de altfel a fost invocat de Directia Generala a Finantelor Publice doar cu ocazia dezbatelor in fond a cauzei, ori apararile trebuiesc facute prin intampinare si in termenele legale prevazute de Codul de procedura civila.

Impotriva sentintei pronuntate de Tribunal, parata Directia Generala a Finantelor Publice a declarat recurs, solicitand admiterea acestuia , modificarea in totalitate a hotararii atacate, in sensul respingerii actiunii formulate de intimata SC X SRL .

In sustinerea recursului recurenta arata ca instanta de fond a admis actiunea cu motivarea autoritatii de lucru judecat nu este reglementata in mod expres ca efect al hotararilor judecatoresti, ci ca o prezumtie legala, absoluta si ca o exceptie de fond peremptorie si absoluta in temeiul art.166 Cod procedura civila, iar in conformitate cu art.19 alin (2) Cod procedura penala judecata in fata instantei civile se suspenda pana la rezolvarea definitiva a cauzei penale - rezolvare realizata in fata instantei de judecata. Desi s-a solicitat de mai multe ori in fata instantei de fond, a nu fi luata in considerare ordonanta parchetului, aceasta neavand autoritate de lucru judecat, prim instanta nu a tinut cont de sustinerile recurente de azi.

Recurenta mai critica hotararea pentru gresita incadrare juridica in ipotezele art.304 pct.4 si 9 Cod procedura civila, considerand ca tribunalul nu a motivat hotararea sa si nu a tinut seama de textele legale incidente.

Reclamanta intimata SC X SRL , prin concluziile scrise depuse la dosar solicita, a se retine ca parata Directia de Control Fiscal nu a declarat recurs in cauza, prin urmare hotararea a ramas definitiva in

ceea ce o priveste, respectiv nu se pot aduce critici pe marginea solutiei adoptata de instanta de fond privind anulara procesului - verbal din 22.08.2003, in baza carora parata - recurenta Directia Generala a Finantelor Publice a emis decizia din 2005.

A mai aratat reclamanta ca este nefondata critica adusa de parata - recurenta intrucat solutia adoptata prin ordonanta din 06.05.2004 are efecte asupra laturii civile privind contenciosul fiscal dedus judecatii , deoarece atat actul de control incheiat de parata Directia de Control Fiscal (procesul verbal din 22.08.2003) cat si decizia atacata emisa de parata recurenta, retin in fapt inregistrarea in contabilitate a unor cheltuieli nereale. Aceste aspecte au fost infirmate prin solutia Parchetului de pe langa Tribunal, prin aceea ca s-a stabilit fara dubiu ca "operatiunile comerciale nu au caracter fictiv" si pe cale de consecinta, inregistrarile din contabilitate au suport real.

In prezenta cauza de contencios, in conditiile in care s-a stabilit prin solutia adoptata de organele de urmarire penala ca inregistrarile efectuate in contabilitate sunt reale, nu se mai pot verifica inca o data aceleasi aspecte. Mai mult decat atat, procesul verbal de control din 22.08.2003 a Directiei de Control Fiscal a fost trimis organelor de cercetare penala si a facut obiectul urmaririi penale sub aspectul a doua infractiuni - evaziune fiscala si fals prevazut de legea contabilitatii(a se vedea filele 81-90).

Insasi recurenta Directia Generala a Finantelor Publice , prin decizia din data de 06.10.2003, a suspendat procedura de solutionare a contestatiei pana la finalizarea cercetarilor penale (a se vedea filele 40-41) , pe care a reluat-o dupa adoptarea ordonantei Parchetului de pe langa Tribunal , emitand decizia din 2005 (filele 8-12). Prin aceasta ultima decizie inasa modifica temeiurile de fapt retinute prin procesul verbal de control din 22.08.2003 si aduce argumente in mod nelegal, peste cele stabilite prin ordonanta parchetului.

Solutia parchetului nu a fost atacata de organele fiscale, chiar si dupa comunicarea solutiei, situatie in care acestia au inteles sa nu uziteze de dispozitiile art.278/1 Cod procedura penala(ceea ce ar fi permis sesizarea instantelor de judecata si pronuntarea unor hotarari judecatoresti) practic acestea achiesand si acceptand aceasta solutie, a dobandit putere de lucru judecat prin neexercitarea cailor de atac.

Solutia instantei de fond este considerata a fi temeinic motivata si argumentata atat in fapt, cat si in drept, contrar celor sustinute de recurenta si mai mult decat atat, retine doar efectele ordonantei parchetului asupra contenciosului fiscal dedus judecatii, in sensul ca acesta este intemeiat tocmai pe inregistrarile efectuate in contabilitatea firmei, cu privire la care s-a stabilit ca s-au efectuat in conformitate cu legea.

Analizand recursul declarat precum actele si lucrarile dosarului, Curtea retine urmatoarele:

Prin procesul verbal din data de 22.08.2003 incheiat de Directia Controlului Fiscal , s-au stabilit in sarcina SC X SRL obligatii fiscale fata de bugetul de stat.

Prin procesul verbal din data de 26.08.2003 intocmit de IPJ s-a dispus inceperea urmaririi penale impotriva lui Y si Z.

La data de 06.05.2006, parchetul de pe langa Tribunal dispune scoaterea de sub urmarire penala a invinuitilor in temeiul art.10 lit d) Cod procedura penala fara ca parchetul sa specifice care dintre elementele constitutive ale infractiunii lipseste.

La data de 01.09.2003 debitoarea SC X SRL a formulat contestatie impotriva procesului verbal incheiat de Directia Controlului Fiscal, iar ulterior o actiune in contencios administrativ impotriva deciziei date in contestatie.

Tribunalul a admis actiunea cu motivarea autoritatii de lucru judecat a ordonantei procurorului in materie civila, precum si ca actele s-au intocmit in conformitate cu legea si au fost inregistrate ca atare in contabilitate.

In conformitate cu dispozitiile art.125 alin (1) din Constitutia Romaniei " Justitia se realizeaza prin Inalta Curte de Casatie si Justitie si celelalte instante judecatoresti " Ministerul Public nefacand parte din instantele judecatoresti , Constitutia recunoscand doar judecatorilor capacitatea de a judeca autoritatea de lucru judecat decurgand din puterea pe care o au exclusiv hotararile judecatoresti.

Prin urmare, solutia dintr-un dosar penal nu se poate impune judecatorului care analizeaza aceleasi aspecte intr-o alta ramura a dreptului civil, contencios administrativ sau fiscal, acesta fiind liber sa statueze atat in fapt cat si in drept fara sa fie tinut in vreun fel de concluziile sau dispozitiile procurorului. Puterea judecatorului este circumscrisa numai de catre lege nu si de catre actele Ministerului Public.

Aceasta concluzie este valabila chiar daca ordonanta procurorului nu a fost atacata in justitie, deoarece nicaieri in lege nu se prevede o decadere pentru aceasta ipoteza.

Solutia inopozabilitatii solutiilor parchetului in fata instantei de judecata care judeca intr-o alta materie decat cea penala, ar fi valabila chiar si daca parata recurenta ar fi formulat plangere impotriva ordonantei parchetului.

Prin urmare, in mod gresit tribunalul a retinut ca este tinut de dispozitiile procurorului, indiferent ce temei se avanseaza pentru aceasta sustinere, fie autoritatea de lucru judecat, cum s-a retinut in

motivare , fie efectele ordonantei, care s-ar impune si in materie fiscala, asa cum invoca in mod gresit reclamanta intimata.

Trebuie retinut ca, in mod alternativ, Tribunalul a concluzionat ca actele s-au intocmit in conformitate cu legea si au fost inregistrate ca atare contabilitate, imprejurare ce echivaleaza cu o solutionare in fond a cauzei.

Aceasta afirmatie este gresita si a condus in mod eronat la admiterea actiunii reclamantei.

Din cele doua expertize intocmite in faza de urmarire penala, rezulta doua concluzii identice:

- in prima expertiza " semnaturile de pe doua dispozitii de plata si de pe borderoul de achizitii privind pe M au fost prealabil semnate de Z"
- in a doua expertiza " un borderou de achizitii privindu-l probabil pe M si doua dispozitii de plata au fost probabil semnate de Z".

Din analiza acestor concluzii rezulta ca actele nu au fost intocmite de M, idee care se desprinde si din declaratiile persoanelor care au vandut bunuri firmei SC X SRL , declaratii luate in faza de cercetare penala.

Astfel, administratorii nu recunosc semnaturile de pe procesele verbale - borderouri de achizitie si de pe dispozitii de plata, iar P si V au recunoscut semnaturile de pe borderourile de achizitie dar nu recunosc imprejurarea in care aceste documente au fost semnate. Toate aceste persoane neaga efectuarea operatiunilor de vanzare a bunurilor in cauza si incasarea contravalorii acestora precum si semnatura de la pozitia " beneficiarului sumei" din dispozitiile de plata .

Fata de aceste probe, se poate concluziona ca organele fiscale nu au admis in mod corect ca fiind deductibile aceste cheltuieli si au stabilit in mod legal si temeinic sumele datorate catre stat.

Reclamanta intimata a mai aratat ca Directia Controlului Fiscal nu a declarat recurs in cauza si ca hotararea primei instante ar fi ramas irevocabila fata de aceasta sustinere care este nefondata deoarece in litigiu exista o coparticipare procesuala in fata instantei de fond, iar recursul declarat de catre una dintre partile aflate in litisconsortiu repune in discutie intreaga chestiune litigioasa dedusa spre judecata tribunalului, efectele urmand sa se produca cu privire la intreaga cauza.

Avand in vedere cele de mai sus, in baza art. 312 alin (2) Cod procedura civila, instanta urmeaza sa admita recursul si sa modifice sentinta atacata in sensul respingerii actiunii reclamantei ca neintemeiata.

PENTRU ACESTE MOTIVE
IN NUMELE LEGII
DECIDE:

Admite recursul declarat de parata Directia Generala a Finantelor Publice impotriva sentintei civile din 10 noiembrie 2005 pronuntata de Tribunal, pe care o modifica in sensul ca respinge actiunea reclamantei.

Decizia este irevocabila.

Pronuntata in sedinta publica din 27 februarie 2006