

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

D E CIZ IA nr. 389

Dosar nr. 1932/59/2006

Ședința publică de la X 2007

Președinte: X	- judecător
X	- judecător
X	- judecător
X	- magistrat asistent

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

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

CURTEA

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

chemat în judecată pe pârâtele Garda Financiară X și Agenția Națională de Administrare Fiscală X solicitând să se anuleze decizia nr.X/2004 emisă de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, procesul -verbal de control nr.X decembrie 2002 încheiat de reprezentanții primei pârâte și exonerarea sa de plata sumei de X lei, reprezentând: T.V.A. de X lei, majorări în sumă de X lei, penalități aferente de X lei, impozit pe profit în sumă de X lei, cu majorări de X lei și penalități aferente în valoare de X lei.

În motivarea acțiunii X a arătat că este unicul moștenitor al tatălui său, cetățean italian, X, conform certificatului de moștenitor nr.20/2003 emis de Biroul Notarului Public X, X, antecesorul său fiind asasinat în noaptea de X 2002, la sediul societății X" S.R.L. X, 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 X 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 X 1998 - X 2002, încheind procesul-verbal de control nr.X 2002, prin care: s-au stabilit obligații fiscale în sarcina societății în suma contestată de X lei, act comunicat succesorului la X

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

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 nr.X2003 al Parchetului de pe lângă Curtea de Apel X, a fost trimisă în judecată fosta angajată a societății, X, 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 pârla Garda Financiară X a sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria X 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 nr.50/P 72003 al Parchetului de pe lângă Curtea de Apel X.

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.X/2005 a aceleiași instanțe de către Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția contencios administrativ și fiscal, prin decizia nr.X/2005, acțiunea a fost admisă în parte, actele atacate au fost anulate pentru suma totală de X lei și pârâtele au fost obligate la X lei 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 Xt 2001, mai precis începând cu data de 3 X 2001, motiv pentru care calculul obligațiilor fiscale numai pentru perioada X 2001 - X 2002 trebuia făcut cu aplicarea art.19 din Legea nr.87/1994 și nu și pentru intervalele de timp anterioare; pentru perioada X 1998-X 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 X - 2001 a înregistrat pierdere și nu datorează impozit; că, de la 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- 2001 reclamanta, nedatorând impozit pe profit, nu datorează nici TVA; că pentru intervalul 2001 - 2002, când societatea a devenit microîntreprindere și când au fost constatate cele 67 de facturi litigioase, reclamanta datorează suma de lei reprezentând T.V.A., majorări și penalități, conform calculelor 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. " S.R.L. X, în perioada X 2001 – X 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 X la S.CX" S.R.L. X și la beneficiarii mărfurilor livrate, s-a constatat că S.C. X" S.R.L. X 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. X" S.R.L. către aceste societăți în vederea încasării chiriei lunare, s-a constatat: că pe exemplarul 1 al facturii fiscale înmânat acestor agenți economici s-a înscris „chirie conform contract” iar pe exemplarele 2 și 3 înregistrate în evidența contabilă a S.C. X" 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.X 2003 X, 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. „X S.R.L. X 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. XS.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. „X” S.R.L.

În concluzie, evidența contabilă a societății fiind falsă - în limita facturilor precizate - impozitarea prin estimare este cea corect aplicată *astfel cum s-a stabilit și prin decizia de casare nr.X 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 X și de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X 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 „X” S.R.L. X prin lichidator judiciar X, ca neîntemeiată.

| Pronunțată în ședință publică, astăzi X 2007.