

ROMÂNIA
TRIBUNALUL CĂLĂRAȘI
Dosar nr. 1557/C/2005

SENTINȚA CIVILĂ NR. 91
Ședința publică de la 10 februarie 2006

Tribunalul compus din:

Președinte-
Grefier-

Pe rol soluționarea acțiunii civile formulată de reclamanta Călărași în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Călărași, cauza având ca obiect anulare act.

Dezbaterile au avut loc în ședința publică de la 27 ianuarie 2006, fiind consemnate în încheierea de la acea dată care face parte integrantă din prezenta sentință și în urma deliberărilor instanța a pronunțat următoarea soluție:

TRIBUNALUL

Cu privire la cauza civilă de față:

Prin cererea introdusă la această instanță la data de 20.09.2005 și înregistrată sub nr.1557, reclamanta, cu sediul în Călărași, str. Eroilor, nr.49, județul Călărași, în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Călărași, cu sediul în Călărași, str. 13 Decembrie, nr.36, județul Călărași, a solicitat pronunțarea unei hotărâri judecătorești prin care să se dispună anularea deciziei nr.15/31.08.2005 emisă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Călărași și pe cale de consecință și a actelor subsecvente respectiv, anularea deciziei de impunere nr.10318/9.06.2005, a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală și a raportului de inspecție fiscală nr.28/8.06.2005 cum și să fie obligată pârâta la plata cheltuielilor de judecată.

În motivarea acțiunii se arată de reclamantă că prin decizia nr.15/31.08.2005 Direcția Generală a Finanțelor Publice Călărași a respins contestația formulată de reclamantă sub nr.14600/22.07.2005, menținând măsurile dispuse.

În soluționarea contestației organul fiscal nu a ținut cont de motivele de fapt și de drept invocate cât și de excepțiile ridicate.

Astfel au fost ridicate ca excepții de către reclamanta:

a) excepția executării din oficiu a creanțelor de către organul de inspecție fiscală prin încălcarea dispozițiilor art.183 alin.1 din OG 92/2003 modificată;

b) excepția punerii în executare a deciziei de impunere atacată prin încasarea direct de către organele de inspecție fiscală a sumelor stabilite, prin compensarea sumei de lei impozit pe profit de returnat, prin încălcarea dispozițiilor art.184, alin.1 și alin.3 și art.114 alin.3 din OG 92/2003 modificată;

c) excepția utilizării compensării pentru stingerea creanțelor, în condițiile în care s-au stins creanțele diferite și care nu erau ajunse la scadență, fiind încălcate dispozițiile art.111 alin.1-7 din O.G. 92/2003.

Cu privire la excepțiile ridicate la punctele a și b, organul de soluționare nu s-a pronunțat, iar potrivit art.183 alin.1 putea suspenda soluționarea cauzei în raport de acestea.

Organul de soluționare fiscală a motivat că pentru compensare trebuie exercitată calea unei contestații în termen de 30 zile de la data înștiințării despre măsura compensării, deși reclamanta tocmai această excepție a ridicat-o și a contestat faptul că s-a trecut la compensarea fără să se respecte dispozițiile art.111 al 7 din C.p.f.

Se mai arată de reclamantă că pentru cele 56 de facturi fiscale au fost sesizate organele de cercetare penală, situație în care potrivit art.183 C.p.f. organul de soluționare poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei. Cu toate acestea pârâta a procedat direct la încasarea contravalorii sumelor reprezentând TVA pentru cele 56 de facturi fiscale, conform deciziei de impunere.

Punând în executare decizia de impunere și compensând direct sumele stabilite fără ca organele de cercetare penală să soluționeze definitiv cauza, pârâta a lipsit reclamanta de posibilitatea pe care legea o conferă unui contestator de a se apăra și a formula mijloacele de apărare legale.

De asemenea, se arată de reclamantă că pârâta a încasat din suma de lei ce urma să fie rambursată și suma de lei ce reprezintă amenzi contraveniente aplicate prin cele 2 procese verbale de contravenție inserate în rapoartele de inspecție fiscală nr.0012001/8.06.2005 și nr.0012002/08.06.2005 punându-le practic în executare, astfel încălcând dispozițiile art.32 din OG 2/2000 modificată.

Mai arată reclamanta că în ceea ce privește fondul cauzei, pârâta a considerat că s-a procedat corect de către organul de inspecție fiscală, iar motivele invocate nu sunt de natură să modifice decizia alocată, măsurile dispuse în raportul de inspecție fiscală.

Procedând în acest mod organul de soluționare s-a pronunțat asupra unui act de creanță, care era deja pus în executare.

În ceea ce privește motivarea organului de soluționare cu privire la faptul că cele 56 de facturi fiscale nu conțin elemente de securitate prevăzute de Ordinul MFP 989/2002 se arată de reclamantă că pârâta nu stabilește ce înseamnă elemente de securitate speciale, mijloacele de verificare și depistare a acestora cât și obligațiile ce revin utilizatorilor în aceste sens, fiind astfel stabilite obligații pentru reclamantă care nu sunt prevăzute în actul normativ.

Cu privire la factura fiscală 5537715/5.04.2005 reclamanta arată că sunt aplicabile dispozițiile OMF 846/2003 cu privire la aplicarea dispozițiilor art.143 alin.1 și art.144 alin.1 din Legea 571/2003 (C.f.) și nu dispozițiile din Codul fiscal invocate de pârâta cu privire la deducerea TVA la exportul în comision.

Cu privire la cele 2 facturi fiscale care reprezintă contravaloarea servicii hoteliere, restaurant, arată reclamanta că acestea au fost excluse de la TVA pe motiv de nerespectare a dispozițiilor din Codul fiscal, respectiv că nu s-au prezentat documentele justificative pentru fiecare beneficiar al prestației, deși plata s-a făcut integral de către societate și nu individual de salariați.

La cele 5 facturi fiscale excluse de la decontul de TVA pe motiv că nu apare trecută cota de 19% dar în calcul suma este reținută. Reclamanta arată că pârâta oferă o motivație contradictorie, în sensul că pârâta nu a contestat realitatea operațiunilor, ci doar legalitatea deducerii de TVA.

În raportul de inspecție fiscală au fost reținute și alte constatări cu referire la cele 2 procese verbale de contravenție nr.0012001/8.06.2005 și nr.0012002/8.06.2005 prin care au fost aplicate amenzi contraveniente în baza OG 2/2000 modificată.

Împotriva procesului-verbal de contravenție s-au formulat plângeri pe care organul de inspecție fiscală nu le înaintase instanței competente. Asupra acestui motiv din contestație organul de soluționare nu s-a pronunțat.

Reclamanta a depus la dosar următoarele înscrisuri: decizia nr.15 din 31.08.2005 emisă de D.G.F.P. Călărași contestația formulată de ... și înregistrată la pârâta sub nr.14600 din 22.07.2005, decizia de impunere nr.10318/9.06.2005 emisă de DGFP Călărași, dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.10318/09.06.2005 emisă de DGFP Călărași; raportul de inspecție fiscală nr. ... din 8.06.2005 întocmit de inspectori din cadrul DGFP Călărași, procesul verbal încheiat la 18.04.2005 de inspectori din cadrul DGFP Călărași, procesul verbal încheiat la 19.05.2005 de inspectori din cadrul IPJ Călărași, procesul verbal încheiat la 01.06.2005 de inspectori din cadrul DGFP Călărași; procesul verbal încheiat la 23.08.2005 de inspectori din cadrul IPJ Călărași; procesul verbal de contravenție nr.0012002 dresat la data de 8.06.2005 de DGFP Călărași; procesul verbal de contravenție nr.0012001 dresat la data de 8.06.2005 de DGFP Călărași.

Pârâta DGFP Călărași a depus la dosar întâmpinare prin care a solicitat respingerea acțiunii reclamantei

În motivarea întâmpinării se arată de pârâta că în ceea ce privește capătul de cerere referitor la anularea dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu există o astfel de dispoziție și, așa fiind, acest capăt de cerere nu are obiect și trebuie respins ca atare.

Capătul de cerere privind anularea raportului de inspecție fiscală nr.28/08.06.2005 nu poate fi anulat și dacă ar fi admis s-ar încălca un interes legitim al reclamantei deoarece prin acest raport de control fiscal a constatat că reclamanta are de primit de la bugetul de stat suma de ... lei impozit virat în plus.

Excepțiile invocate de reclamantă nu pot fi luate în considerare pentru că stingerea creanțelor fiscale prin una din modalitățile prevăzute de art.24 din C.p.f. nu poate duce la concluzia că respectivele creanțe fiscale nu au fost corect stabilite.

Motivele acțiunii reclamantei țin mai mult de nelegalitatea compensării operate de DGFP Călărași decât de nelegalitatea obligației fiscale stabilite în sarcina , numai că obiectul acțiunii nu constă în anularea notei de compensare ci în anularea actelor administrative fiscale enumerate mai sus.

Pe fondul cauzei se arată de pârâtă că reclamanta nu demonstrează în ce constă nelegalitatea stabilirii sumei reprezentând TVA.

În legătură cu modalitatea de stabilire a sumei menționate în dispozitivul deciziei nr.15/31.08.2005 pârâta arată că:

Capătul de cerere privind compensarea creanțelor care s-a făcut conform art.111 alin.3 din OG nr.92/2003 face obiectul altei contestații care se depune la organul fiscal care a făcut compensarea, în termen de 30 de zile de la data înștiințării despre măsura confiscării.

În ceea ce privește modificarea bazei de impozitare a TVA se reține:

Cele 56 de facturi fiscale înregistrate în evidența contabilă cu TVA în sumă de lei, nu sunt întocmite potrivit dispozițiilor art.1 alin.1 din OMFP nr.989/2002, ele nefiind valabile la data emiterii lor de către furnizori și înregistrate în evidența contabilă a beneficiarului, ele nu sunt documente legale de achiziție, întrucât nu conțin elemente de securitate prevăzute de ordinul de mai sus.

Referitor la factura fiscală nr.5537715/05.04.2005 organul de control a constatat că nu există declarație vamală de export din care să rezulte că s-a acordat liberul de vamă, marfa nefiind exportată.

În concluzie, întrucât societatea nu are declarații vamale de export din care să rezulte că exportul s-a efectuat, operațiunea este o livrare de bunuri, pentru care s-a calculat TVA (19%) în sumă de lei.

În ceea ce privește TVA fără drept de deducere în sumă de lei din două facturi fiscale reprezentând contravaloare servicii hoteliere, servicii restaurant, organul de inspecție fiscală consideră că TVA din cele 2 facturi fiscale este fără drept de deducere deoarece contribuabilul nu a prezentat documente justificative legale cu regim special prevăzute pentru aceste categorii de servicii în anexa nr.1 din OMF nr.1849/2003, în care se precizează în mod expres care sunt serviciile prestate, denumirea și cantitatea produselor consemnate.

Referitor la faptul că societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 5 facturi fiscale cu TVA în sumă de lei care au fost excluse din decontul de TVA, organul fiscal nu a contestat, realitatea operațiunilor efectuate, ci doar legalitatea deducerii TVA.

În susținerea întâmpinării, pârâta a depus la dosar copii de pe următoarele acte: nota de 10318/2006 privind compensarea obligațiilor fiscale, nota nr.10318/2006 privind compensarea obligațiilor fiscale; nota nr.10318/2006 privind restituirea unor sume, adresa nr.3318/5.07.2005 emisă de DGFP Călărași.

Reclamanta . a depus la dosar răspuns la întâmpinarea DGFP Călărași.

Se arată de reclamantă că raportul de inspecție fiscală fiind un act administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat, ca și decizia de impunere emisă în baza acestui act, ca și dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, prin care s-a modificat baza de impunere a TVA.

În ceea ce privește impozitul pe profit virat în plus în sumă de lei, corect era să fie restituit integral și nu compensat cu alte obligații fiscale stabilite și pe care reclamanta avea dreptul să le conteste.

Organul fiscal a compensat direct suma de restituit cu TVA stabilit suplimentar, cu dobânzi și penalități precum și cu amenzile contravenționale deși pentru fiecare dintre aceste obligații exista cale de atac iar pentru procesele verbale de contravenție încheiate se formulase plângere, plângere care suspendă executarea cu privire la amenzile contravenționale.

S-a susținut de pârâtă că nu s-a contestat compensarea făcută de organul fiscal, or în realitatea reclamanta a atacat și această modalitate de exercitare a obligațiilor fiscale.

Organul administrativ fiscal investit cu soluționarea contestației, nu s-a pronunțat cu privire la toate apărările reclamantei. Astfel pentru cele 56 de facturi fiscale nu s-a soluționat încă cercetarea penală. Pentru motivul că au fost trimise la organele de cercetare, se putea suspenda executarea sau decizia de impunere.

În ceea ce privește cele 56 de facturi fiscale în cauză, în raportul de inspecție fiscală se menționează că nu au elementele de securitate, prevăzute de OMFP 989/2002 însă acest act nu stabilește care sunt elementele de securitate și nici mijloacele de verificare utilizate pentru depistarea lor. Din punct de vedere al valabilității lor, aceste facturi puteau fi utilizate deoarece ordinul nu stabilește o dată până la care nu mai sunt în circulație.

Cu privire la celelalte facturi excluse de la decontul de TVA reclamanta își menține aceleași motivații.

La solicitarea reclamantei, în cauză s-a dispus efectuarea unui raport de expertiză contabilă care să stabilească la facturile în cauză a existenței elementelor constitutive ale unei facturi conform legislației în vigoare și indicarea expresă a acesteia, stabilirea elementelor de siguranță prevăzute de OMF 989/2002, mijloacele de determinare și depistarea acestora, obligațiile ce revin utilizatorilor de facturi fiscale conform OMF 989/2002.

Raportul de expertiză a concluzionat că facturile verificate conțin elementele constitutive ale unei facturi, conform legislației în vigoare, că OMFP nr.989/23.07.2002 nu conține prevederi referitoare la elementele de siguranță a facturilor, mijloacelor de determinare și depistare a acestora și de asemenea nu conține prevederi referitoare la obligațiile utilizatorilor de facturi fiscale.

S-a depus la dosar de către reclamanta următoarele înscrisuri: decizia civilă nr.576/R/25.11.2005 a Tribunalului Călărași adresa nr.14446 din 11.01.2006 emisă de IPJ Călărași, decizia civilă nr.429/R/30.09.2005 a Tribunalului Călărași, copii certificate de pe factura fiscală ce fac obiectul prezentei cereri.

Părțile au depus concluzii scrise.

Analizând actele și lucrările dosarului în raport cu probele administrate în cauză și cu susținerile părților, tribunalul a reținut că prin cererea cu care a investit instanța de fond, reclamanta a solicitat anularea deciziei nr. /31.08.2005 emisă de pârâtă, act administrativ fiscal prin care DGFP Călărași, în cadrul procedurii administrative prealabile, a respins contestația prin care .. a solicitat anularea deciziei de impunere nr.10318/9.06.2005 întocmită de DGFP Călărași, anularea raportului de inspecție fiscală nr.28/08.06.2005 precum și anularea dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.10318/9.06.2005.

Reclamanta consideră că în mod nelegal organul de control fiscal a dispus prin decizia de impunere atacată, nr.10318 compensarea din oficiu a creanțelor fiscale, încălcând dispozițiile art.111 din OG nr.92/2003.

Potrivit acestui text de lege, compensarea din oficiu are loc atunci când există creanțe reciproce, ori în cauză pârâta a compensat creanțe diferite: impozit cu taxă și creanțe fiscale accesorii. Fiind vorba de creanțe fiscale diferite, organul fiscal trebuia să înștiințeze în scris reclamanta despre măsura compensării.

Organul fiscal a reținut nelegal din suma de .. și sumele ce reprezintă amenzile contraveniente aplicate prin procesul verbal nr.0012001 și 0012002 de .. lei.

În acest mod s-au încălcat dispozițiile OG nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, care prevăd că obligația de plată a amenzii contravenționale devine exigibilă după parcurgerea etapelor procedurale și litigioase.

Referitor la TVA, reclamanta susține că modificarea bazei de impozitare a fost făcută de organul de control fiscal ca urmare a neluării în calculul TVA a unui număr de 63 de facturi fiscale din care 56 de facturi nu au elemente de securitate, dar nu s-a indicat temeiul legal al acestor susțineri.

În raportul de inspecție fiscală apare menționat faptul că s-au trimis solicitări pentru efectuarea de controale fiscale încrucișate la societățile în cauză, dar nu s-a primit răspuns.

Ordinul OMFP nr.989/2002 nu prevede care sunt elementele de securitate pe care trebuie să le conțină facturile fiscale și nici mijloacele de verificare a acestora.

S-a considerat de organul de control fiscal că societatea are aceste obligații, instituind ceea ce legea nu prevede.

Fără să se aștepte soluționarea pe latură penală și contravențională a plângerilor referitoare la cele 56 de facturi, organul de inspecție fiscală a trecut la compensare, modificând astfel baza de impozitare la TVA.

Susținerea făcută cu privire la 2 facturi fiscale care reprezintă contravaloare servicii hoteliere, servicii restaurant, etc. și care nu au fost incluse la deducere TVA, nu are temei legal.

De altfel, se precizează în raportul de inspecție fiscală atacat că "organul de inspecție fiscală consideră că expresiile servicii hoteliere, servicii restaurant, servicii mini bar nu reprezintă cantitatea bunurilor livrate și serviciilor prestate" conform

art.155 lit.e alin.8 din Legea nr.571/2003, Codul fiscal. Deci este interpretarea dată de organul de inspecție fiscală.

În realitate fiind vorba de servicii oferite și prestate de unități de restaurant, hotel pentru un număr de peste 30 de salariați, acestea nu puteau fi detaliate pe fiecare persoană, deoarece sumele în cauză au fost achitate de societate și nu de fiecare persoană în parte.

Pentru 5 facturi care au fost excluse din decontul de TVA de organul de inspecție fiscală s-a reținut că acestea nu cuprind toate elementele de identificare, respectiv nu apare menționată cota de 19% TVA. În realitate, în calculul final al contravalorii facturilor apare reținută suma de 19%, cât reprezintă TVA. Celelalte susțineri că nu au dată, nu constituie un impediment pentru a fi excluse de la TVA.

De asemenea, baza de impunere pentru TVA a fost modificată de organul de inspecție fiscală pentru factura nr.5537715/05.04.2005, beneficiar S.C. Catex S.A.: Botoșani, pe motiv că operațiunea este impozabilă suplimentar, întrucât nu s-a realizat exportul.

Potrivit art.134 Cod Fiscal, faptul generator al taxei (TVA) intervine și taxa devine exigibilă la data livrării de bunuri.

Fiind vorba de export în comision (lohn) beneficiază de cota zero TVA (scutit cu drept de deducere) producătorul, întrucât operațiunea la care se referă livrarea conține și categoria scutirilor prevăzute la punctul 143 Cod fiscal.

Conform OMFP nr.846/2003 cu privire la aplicarea dispozițiilor prevăzute la art.143, alin.1 și art.144, alin.1 din Legea nr.571/2003 Cod fiscal, scutirea cu drept de deducere se aplică și în perioada în care comitentul nu dispune de copia declarației vamale de export care urmează a fi prezentată ulterior (art.2, alin.4, pct.d din Ordin).

Ca atare motivele invocate pentru diminuarea bazei de impozitare nu sunt de natură să modifice și excludă aceste facturi fiscale de la deducerea TVA.

Prin urmare, reclamanta contestă atât nelegalitatea compensării operate de DGFP Călărași cât și nelegalitatea obligațiilor fiscale stabilite în sarcina S.C. Catex S.A.. Numai că obiectul acțiunii reclamantei nu constă în anularea notei de compensare, ci în anularea actelor administrative fiscale enumerate mai sus. Compensarea operată de DGFP Călărași putea fi constatată tot pe baza procedurii prevăzute de art.174 C.p.f, ceea ce S.C. Catex S.A. nu a făcut. Respectiva compensare s-a făcut prin Nota privind compensarea obligațiilor fiscale nr.10318/28.06.2005 întocmită de DGFP Călărași. Nota de restituire nr.10318/28.06.2005 și Nota privind compensarea obligațiilor fiscale nr.10318/28.06.2005 au fost comunicate reclamantei prin adresa de înaintare nr.13318/05.07.2005.

Tribunalul apreciază că reclamanta nu poate să conteste decât suma de lei menționată în dispozitivul deciziei nr.15/31.08.2005 emisă de D.G.F.P. Călărași.

Organul de control a constatat că un număr de 56 de facturi fiscale înregistrate în evidența contabilă cu TVA în sumă de lei nu sunt întocmite potrivit

Regimul de scutire pentru exportul efectuat se face potrivit art.2 alin.3 lit.b din OMFP nr.1846/2003 prin îndeplinirea cumulativă a următoarelor condiții: contractul încheiat cu unitatea exportatoare, factura internă și cea externă și declarația vamală de export din care să rezulte că s-a acordat liberul de vamă conform reglementărilor vamale în vigoare.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu factură fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.8 din Legea nr.571/2003, Codul fiscal, printre care cota de TVA.

Referitor la faptul că societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 5 facturi fiscale cu TVA în sumă de lei care au fost excluse din decontul de TVA întrucât facturile fiscale nu cuprind toate elementele de identificare, respectiv nu apare menționată cota de 19% de TVA, tribunalul apreciază că suma de lei reprezentând TVA este fără drept de deducere atât timp cât facturile fiscale nu cuprind toate elementele de identificare, neavând relevanță că în calculul final al contravalorii facturilor apare reținută suma de 19% cât reprezintă TVA.

Față de cele ce preced, acțiunea formulată de reclamantă se privește ca neîntemeiată, considerent pentru care urmează a o respinge ca atare.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE**

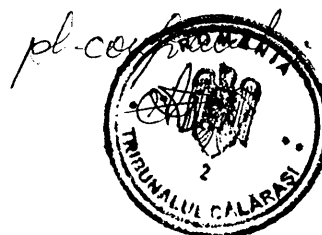
Respinge cererea formulată de reclamanta în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Călărași.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 10 februarie 2006.

PREȘEDINTE,
CORNELIA IORDACHE

Grefier,
ALINA POGONEȚ



RED.C. IORDACHE
DACT.A.P.
EX.4/03.05.2006

