

ROMÂNIA

TRIBUNALUL BRAȘOV

-secția comercială și de  
contencios administrativ –

SENTINȚA CIVILĂ NR. 10101/2005

Ședința publică din data de 23.09.2005

Președinte – [Nume] -judecător

[Nume] -grefier

Cu participarea procurorului [Nume] din cadrul  
Parchetului de pe lângă Tribunalul Brașov .

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea soluționării cererii  
formulate în baza legii contenciosului fiscal de reclamanta [Nume], în  
contradictoriu cu pârâții Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și  
Garda Financiară Brașov .

La apelul nominal făcut în ședință publică se constată lipsa părților .

Procedura îndeplinită.

Dezbaterile în fond în cauza civilă de față au avut loc în data de  
20.09.2005 când părțile prezente au pus concluzii în sensul celor consemnate în  
încheierea de ședință din acea zi ,care face parte integrantă din prezenta , iar  
instanța din lipsă de timp pentru deliberare a amânat pronunțarea cauzei pentru  
data de 23.09.2005 .

TRIBUNALUL

Constată că prin acțiunea în contencios administrativ înregistrată pe  
rolul acestei instanțe [Nume] a cerut

anularea deciziei [redacted] emisă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și a procesului verbal de control [redacted] încheiat de pârâta Garda Financiară Brașov.

În motivarea acțiunii reclamanta arată că în mod neîntemeiat pârâta DGFP Brașov, prin decizia menționată a respins contestația reclamantei formulată împotriva procesului verbal de control încheiat de pârâta Garda Financiară Brașov cu privire la suma [redacted] reprezentând TVA stabilită suplimentar [redacted], majorări de întârziere [redacted], impozit pe profit [redacted] cu majorări de întârziere aferente [redacted] și impozit pe venitul mic a întreprinderilor [redacted] lei cu majorări de întârziere [redacted].

Astfel, pârâtele au ignorat susținerile reclamantei că operațiunile comerciale derulate au fost reale, că a operat în contabilitate toate aceste operațiuni, și că a achitat către stat toate taxele, reținând în mod greșit că reclamanta a încălcat dispozițiile Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000, fără a menționa care sunt aceste dispoziții, în sensul că nu a solicitat de la furnizori facturi legal aprobate și că acestea nu erau conforme cu HG nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune iar facturile fiscale înregistrate în contabilitatea societății nu aparțineau furnizorilor înscriși în ele.

Urmare controlului pârâta Garda Financiară Brașov a sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Brașov în vederea efectuării cercetărilor penale sub aspectul săvârșirii de reprezentantul legal al societății a infracțiunii de înșelăciune prev. de art.215 alin. 1,2 și 3 Cod penal însă prin rezoluția procurorului [redacted] dată în dosarul [redacted] s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a administratorului reclamantei.

În rezoluția menționată s-a reținut că:(...) din materialul probatoriu administrat în cauză rezultă "că administratorii" societății au înscris în evidență operațiunile comerciale efectuate, respectiv cumpărare - vânzarea de pește "en gros", plățile efectuate și primite de aceștia neavând posibilitatea să verifice datele comunicate de furnizori sau înscrise de furnizorii proprii în documente, astfel încât nu se poate reține intenția acestora de diminuare a

profitului impozabil al firmei, în condițiile în care și-au ținut evidența contabilă, se întocmeau documente contabile privind achiziționarea și plata mărfii”.

Reclamanta arată că organul de urmărire penală prin rezoluția dată nu a dispus și anularea facturilor menționate situație în care aceste facturi își produc consecințele juridice, contravaloarea acestora fiind cuprinsă în balanțele de verificare și bilanțul financiar contabil la nivelul anului 2002, bilanț depus la Administrația financiară și acceptat de aceasta, fiind încasate taxele și impozitele aferente.

Nu există nici un fel de dovadă împotriva administratorilor societății că aceștia au procurat formulare tipizate cu regim special pe căi nelegale, susține reclamanta, acestea fiind predate societății de persoanele care și-au încasat de la societate contravaloarea acestora, situație față de care nu se poate reține că reclamanta a procurat și comercializat astfel de formulare tipizate.

Prin întâmpinarea formulată pârâta DGFP Brașov solicită respingerea ca neîntemeiată a acțiunii și menținerea actelor administrativ fiscale atacate.

Astfel, pârâta arată că din verificarea provenienței facturilor fiscale cu care s-a aprovizionat cu mărfuri a rezultat că facturile verificate nu aparțin în totalitate furnizorilor înscrși în ele sau că unele au numere care nu figurează în plaja de înscriere (înseriere) și numerotare alocată de CN Imprimeria Națională SA.

Acțiunea de inspecție fiscală a urmărit stabilirea TVA deductibilă aferentă achizițiilor făcute în baza de facturi fiscale precum și valoarea cheltuielilor cu mărfurile, pentru perioada în care unitatea a fost plătitoare de impozit pe profit.

Comisarii Gărzii Financiare au constatat facturi fiscale pe baza cărora s-a efectuat aprovizionarea nu aparțineau furnizorilor înscrși în ele și aveau numere care nu figurau pe plaja de înscriere și numerotare alocată de Ministerul Finanțelor Publice.

Ca urmare pârâta Garda Financiară a constatat că TVA deductibilă aferentă facturilor fiscale respective nu respectă prevederile art.25 lit. b pct.b

din OUG nr. 17/2000 privind TVA și ca urmare reclamanta nu avea dreptul de deducere a TVA.

Valoarea facturilor în speță însumează \_\_\_\_\_ din care TVA în valoare \_\_\_\_\_, suma menționată fiind achitată exclusiv în numerar de reclamantă în baza \_\_\_\_\_ de chitanțe care totalizează suma de \_\_\_\_\_.

Fiind verificate aceste chitanțe s-a constatat că nici aceste chitanțe nu aparțin furnizorilor înscrși în ele, ori numerele și seriile înscrise în chitanțe nu apar în plaja de înscriere sau de numerotare alocată de C.N. Imprimeria Națională SA spre distribuire către SC RTC Holding SA București.

Potrivit art.19 din OUG nr. 17/2000 privind TVA: "Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aferentă intrărilor, contribuabilii sunt obligați :

a)- să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată .

b)-să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia “.

Cu privire la întocmirea documentelor , art.25 lit.B, pct. b din HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a OUG nr. 17/2000 republicată cu modificările și completările ulterioare , precizează următoarele :

“Art.25 lit. B pct. b

Agentii economici plătitori de taxă 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 , iar pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei , să solicite și copia certificatului ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată al furnizorului sau prestatorului”.

Aceeași prevedere legală a fost menținută și prin Legea nr. 345/2002 aplicabilă din data de 01.06.2002.

Ca urmare , pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, reclamanta avea obligația legală de a solicita furnizorului “documente precum și de a verifica întocmirea corectă a acestora “.

Prin punctul 10.6 lit. g din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată se precizează:

“Nu poate fi dedusă potrivit legii taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

g.-bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art.25 lit. b din Ordonanța de Urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a Normelor Metodologice privind înlocuirea și utilizarea acestora”.

Totodată, potrivit art.6 din HG nr. 831/1997 , pentru aprobarea monedelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă , și a Normelor Metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora precizează:

“Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise .

Operațiunile consemnate în aceste formulate nu pot fi înregistrate în contabilitate , iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență”.

Pârâta DGFP Brașov evocă și prevederile legale privind noțiunea de documente justificative și modul de înscriere a datelor în formularele legale aprobate și concluzionează că reclamanta a încălcat dispozițiile legale mai înainte menționate , documentele nefiind legal întocmite și în consecință neavând calitatea de documente justificative , motiv pentru care TVA aferentă acestor facturi și chitanțe nu este deductibilă fiscal.

Reclamanta susține – se arată în întâmpinare - că aprovizionările cu pește și produse din pește au fost reale , mărfurile respective intrând efectiv în gestiunea reclamantei , întocmindu-se note de recepție , facturile achitate cu chitanțe fiscale și că toate operațiunile au fost evidențiate în documente contabile , iar organele de control nu au făcut dovada că acestea nu sunt reale.

Sustinerile petentei enunțate mai sus nu pot fi luate în considerare întrucât dispozițiile art.25 lit. c , alin.2 din OUG 17/2000 nu distinge cu privire la cel care procură documentele , ci enunță

doar.” documente justificative care nu sunt procurate pe căi legale și nu sunt corect întocmite “ iar art.6 din HG nr. 831/1997 precizează că “(...) operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi “înregistrate în contabilitate , iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență”.

În speță , un număr de 42 de facturi fiscale și 53 de chitanțe nu au fost achiziționate de furnizori care sunt înscrși în ele de la distribuitorul autorizat de Ministerul Finanțelor și totodată nu sunt nici corect întocmite neavând înscrise toate datele cerute de formulat .

Având în vedere cele enunțate , organele de control au procedat în mod legal la recalcularea TVA , la care se adaugă dobânzi de întârziere aferente .

Cu privire la impozitul pe profit și majorări de întârziere aferente se arată că cele 42 de facturi neavând calitatea de documente justificative nu pot fi înregistrate în contabilitate , astfel încât nici cheltuielile efective cu marfa nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil , impunându-se recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat . În acest sens pârâta DGFP Brașov evocă art.6 din HG nr. 831/1997, art.6 lit. m din OG nr. 217/1999 , prevedere menținută și prin art.9 pct. 7 lit. j din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit aplicabile din data de 01.07.2002 , prevederi legale care interzic înregistrarea în contabilitate a operațiunilor consemnate în formulare care nu sunt considerate de lege documente legale de proveniență iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor consemnate în aceste formulare sunt considerate fără documente legale de proveniență .

Aceste prevederi legale sunt aplicabile și unui număr de 53 de chitanțe , plata facturilor neconforme fiind efectuată de reclamantă numai în numerar , cheltuielile cu mărfurile aprovizionate în baza înscrisurilor care nu au calitatea dedocument justificativ nefiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil și respectiv al impozitului pe profit . Ca urmare organele de control ale pârâtei Garda Financiară Brașov în mod legal , au stabilit o diferență de impozit pe profit și majorări de întârziere aferente .

S-a stabilit totodată, urmare verificării efectuate , că începând cu luna septembrie 2001 reclamanta se încadrează în prevederile OG nr. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, având o cifră de afaceri sub 100.000 Euro și ca urmare datorează cota de 1,5% asupra veniturilor obținute de societate .

Pentru luna septembrie 2001 reclamanta a constituit ~~impozit pe~~ impozite venitul microintreprinderilor , suma fiind achitată în data de 29.11.2001, însă pentru trimestrul 4 al anului 2001 și trimestrul 1 al anului 2002 reclamanta nu a mai constituit sumele reprezentând acest impozit , realizând în această perioadă venituri ~~de~~ .

Organele de control ale pârâtei 2 Garda Financiară Brașov au stabilit pentru această perioadă un impozit ~~pe~~ la care s-au calculat majorări de întârziere ~~pe~~ .

Sușinerile reclamantei că în situația în care organele de control nu au luat în considerare operațiunile înscrise în facturile și chitanțele în litigiu nu trebuia calculat nici impozitul pe venit aferent acestora , nu sunt întemeiate , întrucât societatea reclamantă a înregistrat aceste venituri în evidența contabilă .

Pentru perioada septembrie 2001-martie 2002 reclamanta a înregistrat venituri în sumă totală ~~de~~ , datorând un impozit pe venitul microintreprinderilor ~~de~~ din care ~~de~~ aferent trimestrului 3 al anului 2001 ,sumă virată de reclamantă în 29.11.2001 însă suma ~~de~~ aferentă trimestrului 4-2001 și trimestrului 1-2002 nu a fost înregistrată de reclamantă în contabilitate .

Sușinerea reclamantei că prin decizie nu s-a arătat ce dispoziții legale au fost încălcate este neîntemeiată, se arată în întâmpinare deoarece organul de soluționare a contestației a relatat în detaliu prevederile încălcate și anume art.25 lit. b pct. b din OUG 17/2000 art. 6 din HG nr. 8317/1997 , art.6 lit.m din OUG 217/1999 etc.

Deasemenea reclamanta susține neîntemeiat că soluționarea contestației s-a întemeiat pe acte normative abrogate , în realitate fiind avut în vedere cadrul legislativ , aplicabil la acea vreme iar faptul că facturile în discuție nu au fost anulate cu prilejul soluționării cauzei penale nu are

relevanță , în acest dosar obiectul cauzei fiind vinovăția sub aspect penal al persoanei și anularea facturilor .

Analizând probatoriul administrat și susținerile părților instanța urmează să respingă acțiunea reclamantei având în vedere considerentele expuse în continuare :

Invocarea de reclamantă a rezoluției procurorului din 14.02.2003 dată în dosarul penal înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Brașov , nu are relevanță în cauză , în primul rând având în vedere că potrivit legii penale numai o hotărâre judecătorească definitivă pronunțată în procesul penal poate avea autoritate de lucru judecat cu privire la fapta săvârșită, identitatea și vinovăția făptuitorului și nu o rezoluție a procurorului , iar în al doilea rând, prin soluția de netrimitere în judecată, respectiv prin scoaterea de sub urmărire penală a administratorului reclamantei nu s-au confirmat documentele în litigiu , procurorul nefiind abilitat de lege să le anuleze aceste atribuții revenind numai instanței de judecată.

Deasemenea , infracțiunea de înșelăciune pentru care a fost cercetat administratorul societății reclamante , se săvârșește numai cu intenție directă, făptuitorului nefiindu-I angajată răspunderea penală în cazul săvârșirii faptei cu intenție indirectă sau din culpă cum este cazul în speță .

Ca urmare nu se poate face nici o analogie între răspunderea penală a administratorului și obligația reclamantei de a prezenta organelor de control fiscal numai înscrisuri care au calitatea de documente legale de proveniență , respectiv calitatea de documente justificative .

Împrejurarea că reclamanta , lipsită de vigilență nu a verificat calitatea de documente legale de proveniență a facturilor și chitanțelor contrafăcute de furnizorul produselor achiziționate a cărui identitate nu coincide cu furnizorul înscris în aceste facturi și chitanțe așa cum rezultă din cercetările organelor de control , nu exclude culpa reclamantei și în consecință nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA. Această obligație revine reclamantei potrivit Normelor Metodologice de aplicare a OUG nr. 17/2000 aprobate prin HG nr. 401/2000 unde la Art.25 lit. B pct. b se prevede că: "Agenții economici plătitori de taxă 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 (...)"

Dealtfel, în rezoluția procurorului invocată de reclamantă se reține că nu numai că facturile în litigiu nu apar în plaja de numerotare și înscriere alocată de SC Imprimeria Națională SA distribuitorului autorizat, rezultând astfel că formularele sunt contrafăcute, dar că o parte dintre facturile în litigiu au fost completate de însăși administratorul reclamantei sau de numita pe formularul înmănat de furnizori "în alb", pentru considerentul că furnizorii nu cunoșteau limba română.

În consecință, instanța reține că reclamanta nu are dreptul la deducerea TVA aferentă intrărilor de marfă celor 42 de facturi fiscale contrafăcute, emise de furnizori neînregistrați ca plătitori de TVA precum și cu privire la cele 53 de chitanțe, documente cu privire la care s-a stabilit că nu au fost achiziționate de la distribuitorul autorizat de Ministerul Finanțelor.

Ca urmare instanța constată că în mod legal s-a reținut de organul de control că bunurile procurate în baza acestor documente sunt fără documente legale de proveniență, reclamanta încălcând dispozițiile art.6 din HG nr. 831/1997 în care se precizează că operațiunile consemnate în formulare tipizate, cu regim special de înscriere și numerotare, din alte surse decât cele prevăzute, nu pot fi înregistrate în contabilitate iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.

În ceea ce privește impozitul pe venitul microintreprinderilor calculat de organele de control, și a majorărilor de întârziere aferente, acesta a fost legal stabilit pentru perioada verificată fiind calculat în funcție de venitul realizat de societatea reclamantă așa cum rezultă din evidența contabilă a societății, nedeductibilitatea TVA aferentă operațiunilor efectuate în baza facturilor și chitanțelor care nu au calitatea de document justificativ potrivit legii neavând relevanță în ceea ce privește veniturile realizate de societatea reclamantă.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII

HOTĂRĂȘTE

Respinge acțiunea în contencios administrativ fiscal formulată de reclamanta SC [redacted], în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov cu sediul în mun. Brașov, str. M.Kogălniceanu nr. 7 și Garda Financiară – Comisariatul Regional Brașov cu sediul în mun. Brașov, str. Carpaților nr. 15-17.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare .

Pronunțată în ședință publică azi 23 septembrie 2005 .