

Informații noi pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice

Ministerul Finanțelor Publice și-a extins site-ul oficial și a creat o nouă rubrică: [Evoluția comerțului exterior](#).

Scopul este acela de a prezenta o evaluare periodică a evoluției economiei naționale care să ofere repere pentru dinamica veniturilor bugetare și suport pentru analiza eficienței și impactului cheltuielilor bugetare, având în vedere dinamismul ridicat și riscurile ce se manifestă pe plan internațional.

Informațiile și analizele publicate de Institutul Național de Statistică, Eurostat, Comisia Națională de Prognoză etc. vor fi prezentate sintetic astfel încât să sprijine politica bugetară a ministerului.

Tabelele standardizate vor fi actualizate săptămânal.

**ICCJ – Stabilirea taxelor
vamale prin determinarea
valorii mărfurilor importante
în baza prevederilor art. 3**

din Acordul privind aplicarea art. VII al GATT. Condiții

Legislație relevantă:

Codul Vamal al României, art. 57 alin. (1) și (2) și art. 58 alin. (1)

Stabilirea noilor valori în vamă în baza art.3 din Acordul privind aplicarea art. VII GATT este eronată în condițiile în care societatea importatoare a depus documente justificative privind valoarea reală a mărfii importate, documente confirmate de experți și care au fost prezentate atât pe durata controlului cât și în cadrul consultațiilor la care obligă Acordul privind aplicarea art. VII al GATT.

Decizia nr. 1444 din 20 martie 2014

Prin sentința nr. 263 din 10 septembrie 2012, Curtea de Apel Oradea-Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal admis acțiunea formulată de reclamanta SC MG, în contradictoriu cu pârâții Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Cluj, Autoritatea Națională a Vămilelor și Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor, anulând atât Decizia nr. 481/04.11.2010 emisă de Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală- Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor, cât și Decizia pentru regularizarea situației nr. 16.658/27.08.2010 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de controlul vamal, precum și Procesul-verbal de control nr. 16.657/27.08.2010, emise de D.R.A.O.V. Cluj; pârâții au fost obligați la plata sumei de 6.684,3 lei cu titlu de cheltuieli de judecată în favoarea reclamantei, reprezentând onorariu avocat, onorariu expert și taxe de timbru.

Pentru a hotărî astfel, instanța a reținut, în esență, că prin Decizia nr.418/04.11.2010 emisă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de reclamanta SC MG împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. 16.658/27.08.2010 privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal și a procesului-verbal de control nr. 16.657/ 27.08.2010, prin care s-au stabilit în sarcina societății reclamante, obligații suplimentare de plată la bugetul de stat (datorii vamale) în sumă totală de 824.904 lei reprezentând: 11.466 lei taxa vamale; 573 lei – comision vamal; 224.923 lei accize; 92.774 lei – TVA și 495.168 lei majorări de întârziere aferente.

Cu privire la situația de fapt, Curtea de apel a reținut că, în perioada 2005 – 2006 SC MG din Oradea a importat pe baza a 95 de declarații vamale de import peste 1.400 de arme de vânătoare, tir sportiv și de autoapărare, muniție și accesorii fabricate de producători consacrați pe piața mondială din Rusia, Cehia, Germania, Finlanda și SUA pentru care în scopul diminuării drepturilor vamale plătite la import, prin intermediul firmei H din Ungaria, armele au fost cumpărate de aceasta firmă și revândute apoi către SC MG la prețuri mult diminuate (chiar cu 50% față de prețul de achiziție, pentru majoritatea bunurilor accizabile), micșorând astfel valoarea în vamă declarată la import.

S-a mai arătat în considerentele sentinței atacate că, în urma verificărilor efectuate și potrivit documentelor primite de la autoritatea vamală maghiară, organele vamale au constatat că firma H din Ungaria a achiziționat armele și le-a revândut către SC MG la prețuri mult diminuate față de cele de achiziție, precum și că 2 dintre proprietarii firmei H din Ungaria, respectiv MZ și MG sunt în același timp asociați la SC MG deținând câte 25% din părțile sociale, rezultând că cele două societăți sunt legate în sensul Acordului privind aplicarea art. VII al GATT 1994, societatea declarând în mod eronat autorității vamale, prin înscrierea la rubrica 7.a) din

declarațiile pentru valoarea în vamă, faptul că vânzătorul și cumpărătorul nu sunt legați în sensul art. 15.4 din acord.

Prin urmare, organele de control au considerat neacceptabilă valoarea în vamă declarată pentru armele importate de la firma din Ungaria și au procedat la determinarea noilor valori în vamă pentru aceste mărfuri, în baza prevederilor art. 3 din Acordul privind aplicarea art. VII al GATT, respectiv prețuri similare cu prețurile importate, obținute în urma studierii bazei de date proprii a Autorității Naționale a Vămile, a datelor relevante din surse externe publice și în urma efectuării de controale vamale la alte societăți care au importat mărfuri identice sau similare, stabilind că SC MG datorează la bugetul de stat diferențe de taxe vamale în sumă de 11.466 lei, comision vamal în sumă de 573 lei, accize în sumă de 224.923 lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de 92.774 lei.

Curtea de apel a reținut că organele fiscale au constatat că SC MG nu și-a îndeplinit obligația de a declara la import că vânzătorul și cumpărătorul sunt persoane legate, situație în care, prin excepție, valorile de tranzacție ale armelor din tranzacțiile dintre cele două firme legate putea fi acceptată de organele vamale numai dacă aceasta ar fi demonstrat că aceste valori sunt apropiate de cele ale altor vânzări de mărfuri identice sau similare către cumpărători nelegați, fapt de asemenea neîndeplinit de către societate, în conformitate cu dispozițiile art.1 lit. f) și art. 3 lit. a) și b) din Acordul GATT.

Judecătorul fondului a reținut că organele de control vamale au stabilit noile valori în vamă în baza prevederilor art. 3 din Acordul GATT, procedând la determinarea valorilor unitare recalculat pentru tipurile de arme importate pentru care valorile în vamă nu au fost acceptate, au recalculat drepturile vamale de import și au stabilit prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. 16.658/ 27.08.2010 că SC MG

datorează la bugetul de stat diferențe de taxe vamale în sumă de 11.466 lei, comision vamal în sumă de 573 lei, accize în sumă de 224.923 lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de 92.774 lei.

S-a apreciat că nu poate fi reținută invocarea de către societatea reclamantă a prescripției extinctive, prevăzute de art.91 Cod procedură fiscală, cu privire la recalcularea valorilor în vamă pentru bunurile importate anterior datei de 27 august 2010, data dresării procesului-verbal de control și a deciziei pentru regularizarea situației, deoarece, după cum, în mod corect s-a menționat în decizia de soluționare a contestației administrative, termenul de prescripție este suspendat de la data începerii primei inspecții fiscale, inclusiv pe perioada până la refacerea controlului, fiind aplicabile prevederile art.100 alin.1 și 2 din Legea nr.85/2006 privind Codul vamal al României, coroborate cu prevederile art.90 alin.2, devenit art.92 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Curtea de apel a constatat că, având în vedere două expertize tehnice, întocmite de către experții AV (expert evaluator) și ML (expert arme), care au concluzionat că armele achiziționate de SC MG de la furnizorul H din Ungaria, în perioada 2005 – 2006, nu diferă semnificativ față de valorile de piață, valoarea declarată în vamă la momentul importurilor, a fost foarte apropiată de valoarea de tranzacție corespunzătoare, către cumpărători nelegați, de mărfuri identice sau similare, respectiv cu valoarea în vamă a mărfurilor identice sau similare.

Prin urmare, instanța a apreciat că societatea reclamantă a depus documente justificative privind valoarea reală a armelor, confirmate prin expertiza de specialitate efectuată, fiind greșită stabilirea de către organul vamal a noilor valori în vamă, în baza prevederilor art.3 din Acordul GATT, adică pe baza-prețurilor de referință obținute în urma studierii bazei de date proprii a ANV, a datelor relevante din

surse externe publice, precum și a datelor obținute din efectuarea de controale la alte societăți care au importat mărfuri identice sau similare, prelucrate sau centralizate într-un dosar al prețurilor, sinteza acestora pentru mărfurile importate fiind cuprinsă în anexa nr.4, celelalte afirmații privind agenții economici fiind confidențiale potrivit art.41 alin.2 din Legea nr.86/2004 privind Codul Vamal al României.

A mai reținut instanța că determinarea valorilor în vamă, prin actele administrative contestate este îndoielnică, în condițiile în care la un interval de numai 3 luni, aceasta s-a diminuat de la suma de 1.114.972 lei, la suma de 824.905 lei (prin luarea în considerare, la reverificare a chitanței vamale nr. 142864 din 11 octombrie 2006 la determinarea prețurilor pentru un număr de 197 arme din cele importate).

De asemenea, pe durata reluării controlului, în cadrul consultărilor, societatea reclamantă a prezentat ca și dovezi suplimentare: răspunsul IGP – Direcția Arme Explozivi și Substanțe Periculoase nr. 295488/SA/MR/28.08.07.2010, care comunica prețurile la arme identice sau similare, în perioada litigioasă chitanța nr. 677682/11.10.2006 obținută de la persoana fizică EL, chitanța 191/A/23.12.2006 obținută de la persoana fizică TA, pliantul de la F International, nici una nefiind luată în considerare.

Pe de altă parte, deși reclamanta s-a adresat organului vamal cu solicitarea de a-i pune la dispoziție baza de date proprii a ANV, a datelor relevante din surse externe publice, precum și cele obținute în urma efectuării de controale vamale la alte societăți care au importat mărfuri identice sau similare, în perioada 2005 – 2006, fără a aduce atingere dreptului de proprietate intelectuală ori industrială, precum și principiului concurenței loiale, societatea reclamantă a fost refuzată prin răspunsul nr. 14651 din 6 august 2010, fiind încălcată obligația instituită prin Acordul GATT, respectiv atunci când valoarea în vamă nu poate fi determinată pe baza valorii tranzacționale, autoritatea vamală și importatorul

trebuie să se consulte prin schimbul de informații pentru a găsi baza valorilor prin aplicarea dispozițiilor art.2 și 3.

În fine s-a observat că organul vamal a ignorat principiile generale din Acordul GATT, care obligă la găsirea unui sistem echitabil, uniform și neutru, de evaluare în vamă a mărfurilor care exclude utilizarea în vamă a unor valori arbitrare sau fictive, care recunoaște că baza evaluării în vamă ar trebui să fie, pe cât posibil, valoarea de tranzacție, respectiv că valoarea în vamă ar trebui să fie stabilită după criterii simple și echitabile, compatibile cu practica comercială și că procedurile de evaluare ar trebui să fie de aplicare generală, fără distincție între sursele de aprovizionare.

Împotriva sentinței pronunțată de Curtea de Apel Oradea, au declarat recurs Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor (în prezent *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj Napoca*) în nume propriu și pentru Agenția Națională de Administrarea Fiscală precum și Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Cluj (preluată de *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj Napoca*) în nume propriu și pentru Autoritatea Națională a Vămilelor (preluată de Agenția Națională de Administrarea Fiscală), criticând sentința pentru nelegalitate și netemeinicie.

Prin cererea de recurs formulată de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor, în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, întemeiată în drept pe dispozițiile art. 304¹ Cod procedură civilă, a fost criticată soluția primei instanțe atât pe fondul pricinii cât și pe aspectul obligării sale la plata cheltuielilor de judecată.

După expunerea rezumativă a situației de fapt, recurenta a arătat că pentru soluționarea cauzei sunt relevante prevederile art. 77 (1) și (2) din Legea nr. 141/1997, menținute prin dispozițiile art. 57(1) și (2) și art. 58(1) din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al României,

coroborate cu prevederile art. 1 din Acordul GATT, în raport de care valoarea în vamă a mărfurilor importate este valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit, la care se adaugă elementele de cheltuieli suportate de cumpărător efectuate pe parcurs extern și care nu au fost incluse în valoarea în vamă, pe bază de documente, declarată de importator printr-o declarație pentru valoarea în vamă care se depune împreună cu declarația de import, aceasta fiind regula generală care se aplică dacă vânzătorul și cumpărătorul nu sunt persoane legate în sensul prevederilor Acordului, condiție neîndeplinită în cazul de față de către contestatoare.

Față de regula de bază așa cum a fost definită, SC MG nu și-a îndeplinit obligația de a declara la import că vânzătorul și cumpărătorul sunt persoane legate, situație în care, prin excepție, valorile de tranzacție ale armelor din tranzacțiile dintre cele două firme legate putea fi acceptată de organele vamale numai dacă acestea ar fi demonstrat că aceste valori sunt apropiate de cele ale altor vânzări de mărfuri identice sau similare către cumpărătorii nelegați, fapt de asemenea neîndeplinit de către societate, în conformitate cu dispozițiile art.1 lit.f) și art. 3 lit.a) și b) din Acordul GATT. Ca atare, organele de control vamal au stabilit noile valori în vamă în baza prevederilor art. 3 din GATT și au stabilit prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare nr. 16.658/27 august 2010 că intimata-reclamantă datorează la bugetul de stat diferențe de taxe vamale, comision vamal, accize și TVA.

În legătură cu afirmațiile contestatoarei privind anexele la procesul verbal atacat s-a precizat că de fapt anexa 4 este tabelul centralizator al prețurilor de referință, după cum reiese din procesul verbal, fiind o sinteză a dosarului prețurilor de tranzacție format de organele vamale din documentele comerciale privind importuri derulate de alți agenți economici, astfel că este normal să cuprindă și alte

tipuri de arme decât cele importate, dar și arme identice sau similare, față de anexa 5 care cuprinde tipurile de arme importate a căror valoare în vamă nu a fost acceptată datorită prețurilor de cumpărare diminuate de furnizorul maghiar (anexa 2) și nu toate armele importate.

S-a reiterat că excepția prescripției extinctive invocată de reclamantă nu este întemeiată, așa cum s-a argumentat în drept și în fața primei instanțe.

Referitor la modalitatea în care diferite tipuri de arme de tir sportiv sau de vânătoare, pistoale cu gaze sau cu bile, au fost comparate între ele sau între categorii, organele de control au prezentat în detaliu caracteristicile acestora în anexe și chiar dacă aceste caracteristici nu sunt aceleași în toate privințele, situație în care armele ar fi fost identice, le consideră produse similare, regăsindu-se și pe pagina de internet a contestatoarei încadrate la același secțiuni cu cele în care au fost cuprinse de organele vamale.

S-a mai arătat că pe toată durata verificărilor efectuate contestatoarea a avut posibilitatea de a furniza documente sau orice alte date și informații în vederea stabilirii valorilor în vamă, ca dovadă că la reverificare a fost luată în considerare chitanța vamală nr. 142864/11 octombrie 2006.

În privința majorărilor de întârziere în sumă totală de 495.904 lei aferente taxelor vamale, comisionului vamal, accizelor și TVA, recurenta a arătat că acestea rămân de plată în sarcina intimatului potrivit principiului de drept „accessorium sequitur principale”, în raport de debitul principal și că ele au fost calculate conform art. 115(1) și 116 (1) – devenite art. 119(1) și 120(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/2005.

S-a apreciat totodată că în mod greșit prima instanță a obligat Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor la plata cheltuielilor de judecată către reclamantă, aceste cheltuieli nefiind justificate.

Recurentele Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Cluj și Autoritatea Națională a Vămiror au apreciat, la rândul lor, că se impune modificarea sentinței pronunțate de Curtea de Apel Oradea în sensul respingerii în tot a acțiunii formulate de SC MG și a exonerării autorității vamale de la obligația suportării cheltuielilor de judecată, arătând, în esență, că hotărârea instanței de fond nu cuprinde motivele de fapt și de drept care i-au format convingerea și de asemenea nu cuprinde nici motivele pentru care au fost înlăturate apărările în fapt și în drept formulate de aceste autorități. Totodată, concluziile celor două rapoarte de expertiză efectuate în cauză au fost însușite de către instanță, fără a mai fi cenzurate.

În dezvoltarea motivelor de recurs s-a arătat că organele de control au considerat neacceptabilă valoarea în vamă declarată pentru armele importate de la firma din Ungaria și au procedat la determinarea noilor valori în vamă pentru aceste mărfuri în conformitate cu art. 3 din Acordul privind aplicarea art. VII al GATT, respectiv prețuri similare pentru produsele importate, obținute în urma studierii bazei de date proprii a ANV, a datelor relevante din surse externe publice și în urma efectuării de controale vamale la alte societăți care au importat mărfuri identice sau similare. În îndeplinirea obiectivului de a se găsi valori în vamă rezonabile pentru mărfuri identice sau similare cu cele supuse controlului s-a solicitat societății intime, pe toată durata controlului, să furnizeze toate dovezile suplimentare, documente/informații, însă răspunsul acesteia nu a fost concludent, fiind depuse adresa nr. 295488/SA/MR/28 iulie 2010 a IGP București (care

conține date mult prea generale), chitanța vamală nr.677682/11 octombrie 2006 (pe care echipa de control a luat-o în considerare la determinarea prețurilor la un număr de 197 de arme dintre cele circa 1500 importate), chitanța vamală nr. 142891/23 decembrie 2006 (care se referă la un tip de armă diferit, nefiind luată în considerare), un pliant de la F (nerelevant pentru că nu este vorba de un furnizor de arme dintre cele supuse verificării).

La stabilirea noilor valori în vamă autoritatea vamală a avut în vedere art. 57 și 58 din Legea nr. 86/2006, art. 1 lit.f) și art. 3 lit.a) și b) din Acordul GATT.

Referitor la probatoriul administrat în cauză, respectiv expertizele tehnice și alte facturi, chitanțe depuse de reclamantă, recurenta a apreciat că s-a urmărit de către reclamantă a proba că, în realitate, valoare de tranzacție între aceasta și societatea H din Ungaria s-ar încadra în prevederile art. 1 lit.f) pct.i) din Acordul GATT, însă acestea nu-și găsesc aplicația în cauză deoarece facturile/chitanțele în discuție sunt emise după aderarea României la Uniunea Europeană, moment de la care nu se mai poate vorbi de importuri/exporturi, ci de achiziții intracomunitare.

De altfel, subliniază recurentele, prin modul în care au fost formulate și încuviințate obiectivele expertizelor, este discutabilă obiectivitatea concluziilor experților care nu exprimă o opinie proprie ci se limitează la a analiza strict probele indicate de contestatoare.

Recurentele insistă în afirmația că valoarea de tranzacție stabilită între societatea intimată și societatea H din Ungaria este mult diminuată față de valoarea de tranzacție stabilită între acesta din urmă și furnizorii proprii pentru aceeași marfă, încălcând astfel orice principiu economic și chiar și rațiunea de a fi a oricărui comerciant – generare de profit.

Este evident că valoarea de tranzacție a fost direct influențată de legătura între cele două societăți în vederea subevaluării bunurilor pentru care legislația națională stabilește un nivel ridicat al impozitelor și taxelor (ex. armele de vânătoare- nivelul accizei 100%).

Dispozițiile art. 57 din Legea nr. 86/2006 arată în mod expres ce cheltuieli de iau în considerare alături de valoarea de tranzacție pentru stabilirea valorii în vamă (cheltuieli generate de transport, încărcare/descărcare și asigurarea pe parcurs extern).

Ca urmare a determinării valorilor unitare recalulate pentru tipurile de arme importate pentru care valorile în vamă nu au fost acceptate, s-au recalculat drepturile vamale de import și s-a stabilit că intimata-reclamantă datorează la bugetul de stat diferențe de taxe vamale, comision vamal, accize și TVA.

Întrucât obligațiile de plată sunt datorate de la data nașterii datoriei vamale, respectiv de la data de înregistrare a declarațiilor de punere în liberă circulație a mărfurilor, s-au calculat și accesoriile aferente în temeiul art. 119(1) și art. 120(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, al Legii nr. 210/2005 și art. 590 lit.b) din HG nr.707/2006 privind aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului Vamal al României.

În privința cheltuielilor de judecată s-a arătat, pe de o parte că față de cele expuse nu sunt justificate câtă vreme nu s-a răsturnat prezumția de legalitate a actelor administrative atacate, iar pe de altă parte că acestea sunt disproporționat de mari comparativ cu complexitatea cauzei.

Examinând cauza prin perspectiva obiectului ei, a normelor legale aplicabile, a probatoriului administrat, *Înalta Curte reține că sunt neîntemeiate criticile formulate de autoritățile recurente, astfel că va respinge recursurile,*

pentru cele ce vor fi punctate în continuare.

Reclamanta SC MG s-a adresat instanței de contencios administrativ și fiscal a Curții de Apel Oradea pentru anularea Deciziei nr. 481/4noiembrie 2010 a DGFP Bihor prin care s-a respins contestația administrativă împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. 16658/27 august 2010 privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal și a Procesului verbal de control nr.16657/27 august 2010, contestând obligațiile suplimentare de plată –datorii vamale în quantum total de 824.904 lei, din care taxe vamale -11.466 lei, comision vamal -573 lei, accize -294.923 lei, TVA-92.774 lei și majorări de întârziere aferente.

Starea de fapt generatoare a prezentului litigiu nu a fost obiectul vreunei controverse, fiind redată în detaliu în considerentele sentinței recurate, astfel că nu va mai fi reluată, fiind însă necesar a se arăta că organele de control vamal au considerat neacceptabilă valoarea în vamă declarată pentru armele importate de la firma H Ungaria, procedându-se în consecință la determinarea noilor valori în vamă pentru aceste mărfuri prin aplicarea art. 3 din Acordul pentru aplicarea art. VII GATT 1994, mai exact pe baza prețurilor de referință obținute din studiul bazei de date proprii a ANV, a datelor relevante din surse externe publice (prelucrate și actualizate în Anexa 4 la procesul verbal de control contestat), precum și a datelor obținute din controalele efectuate la alte societăți care au importat mărfuri identice sau similare (date confidențiale conform art. 41 alin.2 din Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al României). Ca urmare a determinării valorilor unitare recalulate pentru tipurile de arme importate pentru care valorile în vamă nu au fost acceptate s-au recalculat drepturile vamale de import, stabilindu-se obligațiile suplimentare ale reclamantei către bugetul statului prin Decizia pentru regularizarea situației nr.

16.658/27 august 2010. Determinarea noilor valori în vamă a fost justificată de autoritățile pârâte prin faptul că revânzarea de către firma din Ungaria către societatea reclamantă s-a făcut la prețuri mult diminuate față de cele la care au fost achiziționate, precum și prin faptul că SC MG nu și-a respectat obligația de a declara că vânzătorul și cumpărătorul sunt persoane legate în sensul art. 15.4 din Acordul privind aplicarea art. VII al GATT, rezultând clar că cele două societăți sunt legate întrucât 2 dintre proprietarii firmei H Ungaria sunt și asociați la SC MG, deținând câte 25% din părțile sociale.

În evaluarea acțiunii în anulare cu care a fost investită, prima instanță a înlăturat, în mod corect, ca neîntemeiată excepția prescripției extinctive cu privire la recalcularea valorilor în vamă pentru bunurile importate anterior datei de 27 august 2010 când a fost încheiat procesul verbal de control și s-a emis decizie pentru regularizarea situației, reținându-se incidența art. 100 (1) și (2) din Legea nr. 85/2006 privind Codul Vamal al României coroborat cu art. 90(2), devenit art. 92(2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în condițiile în care termenul de prescripție este suspendat de la data începerii primei inspecții fiscale, inclusiv pe perioada până la refacerea controlului.

În acest context, critica recurentelor DGFP Bihor și ANAF pe acest aspect al prescripției nu mai are obiect.

În analiza aspectelor de fond se reține că instanța fondului a pronunțat o soluție judicioasă, prin raportare la probele administrate și anume la înscrisurile depuse la dosar și la concluziile rapoartelor întocmite de expertul evaluator bunuri mobile și de expertul armurier, precum și la prevederile Acordului privind aplicarea art. VII GATT, concluzionând, motivat, că în mod greșit organele de control vamal au uzat de prevederile art. 3 din Acordul menționat pentru determinarea noilor valori în vamă și pe cale de consecință

la recalcularea drepturilor vamale de import și la stabilirea de obligații fiscale suplimentare în sarcina SC MG.

Într-adevăr, faptul că vânzătorul și cumpărătorul sunt persoane *legate* în sensul Acordului privind aplicarea art. VII GATT nu constituie prin el însuși un motiv pentru recalcularea drepturilor vamale, dispozițiile legale la care fac trimitere recurentele-pârâte, respectiv art. 77(1) și (2) din Legea nr. 141/1997, menținute prin art. 57(1) și (2) și art. 58(1) din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal, statuând că valoarea în vamă a mărfurilor este valoarea de tranzacție.

Judecătorul fondului a apelat la dispozițiile art. 201(1) Cod procedură civilă, solicitând în cauză, la cererea reclamantei, părerea unor specialiști având în vedere specificitatea litigiului, iar concluziile celor doi experți au fost împărtășite cu o argumentare pertinentă, astfel că nu pot fi primite afirmațiile recurentelor privind lipsa de obiectivitate a experților și, în final, a instanței de judecată.

Ambii experți desemnați în cauză au stabilit, pe baza înscrisurilor din dosar, a tabelului centralizator depus de Regionala Vamală Cluj, că prețurile armelor achiziționate de SC MG de la furnizorul din Ungaria, în perioada 2005-2006, nu diferă semnificativ față de valorile de piață, fiind sesizate doar mici abateri față de prețurile statistice, ne semnificative. În aceste condiții, s-a reținut că valoarea declarată în vamă la momentul importurilor a fost foarte apropiată de valoarea de tranzacție corespunzătoare, către cumpărătorii nelegați, de mărfuri identice sau similare, respectiv cu valoarea în vamă a mărfurilor identice sau similare.

Stabilirea noilor valori în vamă în baza art.3 din Acordul privind aplicarea art. VII GATT este eronată în condițiile în care societatea reclamantă a depus documente justificative

privind valoarea reală a armelor, documente confirmate de experți, și care au fost prezentate atât pe durata controlului cât și în cadrul consultațiilor la care obligă Acordul privind aplicarea art. VII GATT, între acestea și adresa –răspuns nr. 295488/SA/MR/2010 prin care Inspectoratul General al Poliției Române –Direcția de Arme, Explozivi și Substanțe Periculoase comunică prețurile la arme identice sau similare, în perioada 2005-2006.

Nu în ultimul rând, în mod just s-a mai subliniat că organul vamal a nesocotit obligația instituită prin Acordul privind aplicarea art. VII GATT ca, atunci când valoarea în vamă nu poate fi determinată pe baza valorii de tranzacție, autoritatea vamală și importatorul să se consulte printr-un schimb de informații pentru a găsi baza valorilor prin aplicarea art. 2 și 3 din Acord, câtă vreme nu s-a dat curs solicitării societății reclamante de a-i fi pusă la dispoziție baza de date proprii a ANV, a datelor relevante din surse externe publice, precum și a celor obținute în urma unor controale vamale la alte societăți care au importat mărfuri identice sau similare, în perioada 2005-2006, fără a aduce atingere dreptului de proprietate intelectuală ori industrială, așa cum rezultă din refuzul explicit nr. 14651/6 august 2010.

S-a constatat, așadar, că dezlegarea dată de Curtea de Apel Oradea –Secția a II-a civilă, contencios administrativ și fiscal este corectă și legală și că nu există motive pentru reformarea sentinței.

ICCJ – Consilier județean asociat la o societate comercială cu capital privat

Legislație relevantă:

- Legea nr. 161/2003, art. 90 alin. (1)

Potrivit art. 90 alin.(1) din Legea nr. 161/2003, consilierii județeni care au calitatea de asociați la societățile comerciale cu capital privat nu pot încheia contracte de prestări servicii cu instituțiile aflate în subordinea sau autoritatea consiliului județean, încălcarea acestor dispoziții atrăgând, în condițiile art.92 alin.(1) din aceeași lege, încetarea de drept a mandatului la data încheierii contractului.

Ipoteza legală avută în vedere de legiuitor ca fiind generatoarea stării de incompatibilitate în reglementarea art. 90 alin. (1) din Legea nr. 161/2003 presupune cu necesitate deținerea de către persoana vizată a calității de consilier județean la momentul încheierii contractului, această concluzie excluzând, prin urmare, de la aplicare, aceste dispoziții, situația în care contractul a fost încheiat anterior momentului începerii mandatului de consilier județean, pentru protejarea imparțialității și transparenței deciziei administrative în acest ultim caz, Legea nr.161/2003 legiferând alte soluții juridice de natură a determina sancționarea încălcărilor legii, cum este, spre exemplu, conflictul de interese.

Decizia 1500 din 21 martie 2014

Prin cererea înregistrată sub nr.821/42/2012 din data de 9.10.2012 la Curtea de Apel Ploiești, reclamantul PJ a solicitat anularea Raportului de evaluare nr.0957/G/II/2012

întocmit de Agenția Națională de Integritate la data de 20.09.2012.

În motivarea cererii, reclamantul a arătat că este eronata constatarea încălcărilor regimului juridic al incompatibilităților și regimului juridic al conflictelor de interese.

Privitor la regimul juridic al incompatibilității, a arătat reclamantul dispozițiile art.90 alin.1, art.91 alin.1 din Legea nr.161/ 2003, din care rezultă, coroborând condițiile impuse prin cele doua texte normative că este prohibita încheierea contractelor menționate în art.90 cu instituțiile/ regiile/ societățile indicate numai după validarea mandatului de ales local (art.91 alin.1).

S-a susținut că din raportul de evaluare întocmit de pârâtă rezultă că validarea mandatului său de consilier județean a avut loc la 17.07.2008, iar contractul s-a încheiat la 19.06.2008, anterior validării mandatului.

A precizat reclamantul că art.90 alin.1 din Legea nr.161/2003 interzice expres doar încheierea contractelor, nu și executarea obligațiilor asumate prin acestea; în cazul său, contractul a fost încheiat înainte de validarea mandatului și doar executat ulterior, ceea ce nu este interzis prin norma menționată.

Privitor la regimul juridic al conflictelor de interese, a arătat reclamantul că acesta este dedus din interpretarea art.46 din Legea nr.215/2001 raportat la art.75 și art.77 din Legea nr.363/2004. Art.46 alin.1 – în vigoare la data apariției pretinsului conflict de interese, se referă la “consilierul local, care fie personal, fie prin soț/ soție/ afini sau rude până la gradul al patrulea, are un interes patrimonial în problema supusă dezbaterilor consiliului local”, evident norma legală nu-i este aplicabilă, având după 17.07.2008 calitatea de consilier județean; și varianta citată

în Raport la pag.7 prin care sintagma “consilierul local” este substituită cu “alesul local” se referă tot la membrii consiliilor locale, art.46 făcând parte din Capitolul II „Consiliile locale – Secțiunea 3 – Funcționarea consiliului local”.

1.2. Întâmpinarea formulată în cauză

Pârâta Agenția Națională de Integritate a formulat întâmpinare prin care a solicitat respingerea cererii ca neîntemeiată.

Pe fondul Raportului de evaluare nr.40957/G/II/ 20.09.2012 privind existența stării de incompatibilitate, pârâta a arătat că din analiza documentelor și a informațiilor solicitate și primite în scopul desfășurării activității de evaluare, a rezultat că mandatul de consilier județean a fost validat la data de 17.07.2008, prin Hotărârea Consiliului Județean nr. 73/17.07.2008.

Potrivit informațiilor primite de la Oficiul Național al Registrului Comerțului, reclamantul a fost identificat ca deținând calitatea de asociat la S.C. BM SRL, J15/814/2006 .

Consiliul Județean Dâmbovița a transmis că, în perioada 2008 – 2009, a achitat către S.C. BM SRL prin Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului, suma de 9300 lei reprezentând contravaloarea unor produse și servicii, conform Contractului de prestări servicii nr. 11780/09.06.2008, prelungit prin actul adițional nr. 161/08.12.2008. Astfel, s-au depus un număr de 15 facturi fiscale, însumând 9300 lei, emise de S.C. BM SRL către Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Dâmbovița, reprezentând contravaloarea serviciilor clinice și medicina muncii, facturi achitate prin ordine de plată.

Raportul nu menționează către ce capitol bugetar s-au direcționat sumele prin care a fost suplimentat bugetul D.G.S.S.P.C. prin cele două H.C.J., fiind cunoscut că

disciplina financiară impune utilizarea sumelor bugetare pe capitole bugetare distincte; trebuia să se probeze că sumele alocate prin cele două H.C.J. erau destinate plății către furnizorul de servicii S.C. BM SRL și că aceasta destinație era evidentă din Proiectul de hotărâre supus aprobării și din raportul compartimentului de specialitate ce fundamenta Proiectul de hotărâre.

A mai precizat că potrivit prevederilor art.91 alin.1 teza I starea de incompatibilitate intervine numai după validarea mandatului și conform dispozițiilor art.92 alin 2 din Legea nr.161/ 2003 "Consilierii locali și consilierii județeni care au contracte încheiate cu încălcarea art.90 au obligația ca, în termen de 60 de zile de la intrarea în vigoare a prezentei legi, să renunțe la contractele încheiate", astfel încât reclamantul avea obligația legală ca după validarea în funcția de consilier județean să se supună regimului juridic al incompatibilităților impuse acestei funcții și să renunțe la contractele de prestări servicii încheiate cu nerespectarea prevederilor art.90 din Legea nr.161/2003.

Este adevărat că societatea în care reclamantul are calitatea de asociat a încheiat contractual de prestări servicii clinice și de medicină a muncii nr.11782/ 09.06.2008, anterior numirii în funcția de consilier județean, însă potrivit art.92 din Legea nr.161/2003 reclamantul avea obligația să se supună regimului juridic al incompatibilităților impuse funcției de consilier județean și să renunțe la contractele de prestări servicii încheiate cu nerespectarea prevederilor art.90 din Legea nr.161/2003. Mai mult decât atât, reclamantul nu a denunțat contractul și a ales să îl prelungească printr-un act adițional, nr.161/ 08.12.2008. prelungind astfel și starea de incompatibilitate în care acesta s-a aflat.

Pe fondul Raportului de evaluare nr.40957/G/II/ 20.09.2012 privind existența conflictului de interese, pârâta a arătat faptul că reclamantul deține calitatea de asociat la S.C. BM SRL, societate care a încheiat cu Consiliul Județean Dâmbovița

prin Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului contractul de prestări servicii nr.11780/09.06.2008, prelungit prin actul adițional nr.161/ 08.12.2008.

Reclamantul, în calitate de consilier județean în cadrul Consiliului Județean Dâmbovița, a încălcat regimul juridic al conflictelor de interese, întrucât a participat la deliberarea și adoptarea, votând "pentru", a Hotărârilor Consiliului Județean nr.136/ 14.11.2008 privind rectificarea bugetului propriu al județului pe anul 2008 și nr.144/ 09.12.2008 privind rectificarea bugetului propriu al județului pe anul 2008, prin care s-au realizat, indirect, foloase materiale pentru sine, contrar dispozițiilor art. 46 din Legea administrației publice locale nr.215/2001; Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Dâmbovița este instituție în subordinea Consiliului Județean Dâmbovița și a funcționat în anul 2008, în baza bugetului alocat prin Hotărârile Consiliului Județean Dâmbovița.

Prin Sentința nr.13/ 21.01.2013 Curtea de Apel Ploiești a admis acțiunea formulată de reclamantul PJ în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Integritate și a anulat Raportul de evaluare nr.409597/G/11/ 20.09.2012 încheiat de pârâtă. Totodată, s-a luat act că reclamanta a solicitat cheltuielile de judecată pe cale separată.

Pentru a pronunța această sentință prima instanță a reținut că starea de incompatibilitate intervine numai după validarea mandatului, potrivit art.91 alin.1, iar Contractul de prestări servicii nr.11780/ 9.06.2008 a fost încheiat anterior validării mandatului de consilier județean, nu a existat o stare de incompatibilitate.

În ceea ce privește conflictul de interese, prima instanță a apreciat că reclamantul nu s-a aflat în conflict de interese, din înscrisurile depuse la dosar rezultă că bugetul inițial al Direcției Generale de Asistență Socială și Protecția Copilului Dâmbovița pentru anul 2008 a prevăzut la capitolul 68.02 cod

20.14 suma de 43 mii lei, această sumă a fost suplimentată prin Hotărârile Consiliului Judeţean Dâmboviţa nr.136/14.11.2008 şi nr.144/ 09.12.2008, ajungând la 63 mii lei, însă suma pentru care a fost suplimentat bugetul prin Hotărârile Consiliului Judeţean, la a căror adoptare a participat reclamantul, nu a fost folosită la finanţarea contractului nr.11780/ 9.06.2008, împrejurare faţă de care în mod neîntemeiat şi nelegal s-a constatat de către pârâtă încălcarea dispoziţiilor art.46 din Legea nr.215/2001, art.75 şi art.77 din Legea nr.393/2004.

Împotriva acestei sentinţe a declarat recurs pârâta Agenţia Naţională de Integritate.

În motivele de recurs s-a susţinut că reclamantul s-a aflat în stare de incompatibilitate, întrucât avea încheiat cu Direcţia Generală de Asistenţă Socială şi Protecţia Copilului Dâmboviţa, instituţie aflată în subordinea Consiliului Judeţean Dâmboviţa, Contractul de prestări servicii nr.11780/09.06.2008, iar ulterior, la 17.07.2008, a fost validat în calitate de consilier judeţean, astfel că avea obligaţia de a renunţa la contractul încheiat.

A arătat recurenta că, prin faptul că intimatul nu a renunţat la contractul încheiat, care producea efecte şi după validarea mandatului, acesta s-a aflat în stare de incompatibilitate.

Recurenta a considerat că instanţa de fond a interpretat greşit existenţa actului adiţional, întrucât contractul s-a încheiat pentru perioada iunie – decembrie 2008, însă acesta s-a derulat şi ulterior, până la eliberarea în totalitate a avizelor medicale.

În ceea ce priveşte conflictul de interese, s-a menţionat că reclamantul a participat la adoptarea Hotărârilor nr.136/14.11.2008 şi nr.144/ 09.11.2008 privind rectificarea bugetului propriu al judeţului pentru anul 2008, obţinând astfel indirect foloase materiale.

S-a menționat că astfel au fost nesocotite prevederile art.46 din Legea nr.215/2001 și art.77 din Legea nr.393/2004.

Înalta Curte, examinând motivele de recurs, sentința primei instanțe, notele scrise depuse de intimat, legislația aplicabilă, constată că recursul este nefondat potrivit considerentelor ce se vor expune în continuare.

Prin raportul de evaluare întocmit de Agenția Națională de Integritate la data de 20.09.2012, s-a concluzionat că reclamantul PJ, consilier județean în cadrul Consiliului Județean Dâmbovița, a încălcat regimul juridic al incompatibilităților, în sensul că societatea BM la care era asociat, a încheiat contractul de prestări servicii nr.1178/ 9.06.2008, prelungit prin actul adițional nr.161/ 8.12.2008, cu Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Dâmbovița.

Prin același raport s-a reținut că PJa nesocotit și regimul conflictului de interese, întrucât a participat la adoptarea hotărârilor consiliului județean prin care s-a suplimentat bugetul D.G.A.S.P.C. Dâmbovița.

Înalta Curte arată că obiectul analizei judiciare din prezenta cauză îl constituie legalitatea raportului de evaluare întocmit de Agenția Națională de Integritate, sub aspectul stării de incompatibilitate și al conflictului de interese.

Prima instanță a reținut în mod just că reclamantul nu s-a aflat în stare de incompatibilitate, argumentele aduse fiind întemeiate pe normele legale aplicabile stării de fapt existente în cauză.

Firma S.C. BM, în cadrul căreia intimatul avea calitatea de asociat, a încheiat cu Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Dâmbovița contractul de prestări servicii nr.11780/ 9.06.2008 în vederea executării de servicii medicale de medicina muncii, pentru perioada iunie – decembrie 2008, invitația de participare la procedura de achiziție fiind

transmisă la 23 mai 2008.

Mandatul de consilier județean al reclamantului-intimat a fost validat prin Hotărârea nr.73/ 17.07.2008. Potrivit art.90 alin.1 din Legea nr.161/2003, consilierii județeni care au calitatea de asociați la societățile comerciale cu capital privat nu pot încheia contracte de prestări servicii cu instituțiile aflate în subordinea sau autoritatea consiliului județean.

Sanctiunea pentru încheierea unui contract în condițiile art.90 din Legea nr.161/2003 este reglementată de art.92 alin.1 din aceeași lege, în sensul că încheierea contractului de către un consilier județean atrage *încetarea de drept a mandatului la data încheierii contractului*.

Din interpretarea acestui text de lege rezultă că unui consilier județean îi încetează calitatea de consilier la data încheierii contractului, aceasta însemnând că persoana respectivă se află în exercitarea mandatului, pentru că un mandat nu poate înceta înainte de a fi obținut.

Încheierea unui contract în timpul mandatului este de natură a atrage încetarea de drept a mandatului, pentru că atunci intervine starea de incompatibilitate.

În ceea ce privește contractele încheiate anterior începerii mandatului, acestea nu pot conduce la starea de incompatibilitate, pentru că legiuitorul se referă la *încălcarea dispozițiilor art.90*, ceea ce înseamnă o acțiune care se desfășoară în timpul exercitării mandatului, corespunzătoare scopului Legii-cadru nr.161/2003 și Legilor nr.215/ 2001 și nr.393/2004, care reglementează administrația publică locală și statutul aleșilor locali.

Trebuie precizat că scopul instituirii incompatibilităților este acela de a evita obținerea unor avantaje care ar putea conduce la apariția unui conflict de interese, dispozițiile legale fiind circumscrise scopului legii, acela de a se

asigura imparțialitatea, transparența deciziei administrative și preponderența, chiar supremația interesului public.

Or, în situația unui contract încheiat anterior obținerii mandatului de consilier județean nu poate fi pusă în discuție încălcarea principiilor exercitării funcțiilor și demnităților publice, pentru că la data încheierii contractului, persoana nu îndeplinea o funcție a cărei exercitare ar fi împiedicat obținerea contractului.

Pentru situația în care după încheierea unui contract între o persoană care ulterior a devenit consilier județean, apar elemente ce ar putea conduce la încălcarea imparțialității, a transparenței deciziei administrative, prin Legea nr.161/2003 au fost legiferate alte soluții juridice de natură a determina sancționarea încălcărilor legii, cum este, spre exemplu, conflictul de interese.

Înalta Curte apreciază că ipoteza reglementată de art.90 alin.2 din Legea nr.161/2003, text invocat, de asemenea, pentru argumentarea stării de incompatibilitate, nu are legătură cu situația de fapt reținută de A.N.I. în cauza prezentă.

Textul art.92 alin.(2) se referă la încetarea contractelor încheiate de consilierii județeni în condițiile art.90 din Legea nr.161/ 2003, adică a acelor contracte încheiate de societățile comerciale la care un *consilier județean* are calitatea de asociat *până la data intrării în vigoare a legii*.

Din interpretarea textului, prin metoda gramaticală, sistematică și logică, se concluzionează că legiuitorul a avut în vedere în cadrul acestei teze normative, situația în care la data intrării în vigoare a Legii nr.161/2003, un consilier județean aflat în această funcție încheiase un contract cu o instituție(...) aflată în subordinea consilierului juridic.

Această normă a avut caracter tranzitoriu, pentru că ipoteza normei se referă la contracte încheiate în timpul mandatului

de consilier juridic, anterior intrării în vigoare a legii, dispoziția privește încălcarea interdicțiilor cuprinse în art.90 și obligația de a renunța la contract, sancțiunea incompatibilității și a conflictului de interese urmând a fi dedusă din ansamblul reglementării, adică relativ determinată.

Structura normei de drept demonstrează că art.90 alin.2 nu se referă la contracte încheiate *anterior* intrării în mandatul de consilier, pentru că textul folosește sintagma „consilierii județeni care au contracte încheiate”, ceea ce implică în mod necesar existența calității de consilier la data încheierii contractului.

În ceea ce privește susținerea Agenției Naționale de Integritate, privind încheierea unui act adițional la contract, după intrarea în mandatul de consilier, respectiv adresa nr.161/ 08.12.2008, trebuie precizat că aceasta reprezintă o solicitare a S.C. BM de prelungire a Contractului nr.11780/ 09.06.2008, care nu a fost materializată.

Dimpotrivă, instituția achizitoare, prin rezoluție, nu a avizat încheierea actului adițional.

Înalta Curte concluzionează că în raport de situația de fapt existentă în cauză și legislația incidentă, raportul de evaluare, sub aspectul stării de incompatibilitate, este nelegal, motiv pentru care în mod legal prima instanță l-a anulat.

Referitor la conflictul de interese, dedus din participarea la adoptarea Hotărârii nr.136/2008 prin care s-a suplimentat bugetul consiliului județean, cu suma de 5000 lei și Hotărârea nr.144/ 09.12.2008 prin care s-a suplimentat bugetul Direcției Generale de Asistență Socială și Protecția Copilului cu suma de 10.000 lei, se constată că reclamatul nu s-a aflat în conflict de interese, așa cum în mod just a apreciat și instanța de fond.

Conflictul de interese este definit legal în cuprinsul art.71

din Legea nr.161/2003, ca reprezentând situația în care persoana ce exercită o demnitate publică sau o funcție publică are un interes personal de natură patrimonială care ar putea influența îndeplinirea cu obiectivitate a atribuțiilor care îi revin potrivit Constituției și altor acte normative.

Participarea la adoptarea unei hotărâri de consiliu prin care se suplimentează bugetul unei instituții, se poate circumscrie noțiunii de interes patrimonial, numai că în fiecare caz în parte interesul patrimonial trebuie dovedit.

În cauză, din analiza celor 2 hotărâri Anexa II, se observă că s-a majorat bugetul D.G.S.A.P.C. Dâmbovița la capitolul „bunuri și servicii, capitolul 68.02 – asistența socială”, subcapitolele privind asistența socială în caz de invaliditate, pentru familie și copii, alte cheltuieli pentru asigurări și asistența socială, aspecte relevate și în rapoartele serviciului buget al Consiliului Județean Dâmbovița.

Din examinarea anexelor rezultă că s-a majorat bugetul pentru materiale, lenjerie, reparații, etc.

Mai mult, D.G.S.A.P.C. Dâmbovița a comunicat că sumele alocate prin Hotărârea nr.136/2008 și Hotărârea nr.144/2008, la Cap. 68.02 cod 20.14 nu au fost folosite pentru finanțarea contractului nr.11780/ 09.06.2008.

De altfel, trebuie precizat că atunci când o autoritate publică organizează o procedură de achiziție, sumele necesare finanțării sunt deja afectate cu acest titlu prin bugetul existent la data inițierii procedurii.

În speță, procedura s-a inițiat în luna mai 2008, astfel că la acea dată trebuia să existe capitol bugetar cu această destinație.

Ca urmare a împrejurării că sumele aprobate prin hotărârile consiliului județean nu au fost utilizate pentru finanțarea

contractului încheiat de societatea unde reclamantul avea calitatea de asociat, acesta nu s-a aflat în conflict de interese când a participat la vot.

Având în vedere considerentele expuse, în baza art. 312 Cod procedura civilă, recursul a fost respins ca nefondat, sentința primei instanțe fiind legală și temeinică.

Modificări recente ale Legii concurenței

În Monitorul Oficial a fost publicată Legea nr. 347 din 23 decembrie 2015 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 31/2015, pentru modificarea și completarea Legii concurenței nr. 21/1996 (denumită în continuare „Legea”), ce aduce schimbări importante legislației în vigoare până la această dată. Astfel, modificările introduse de Legea în discuție vizează atât aspecte de ordin administrativ și financiar, cât și aspecte legate de procedura de investigare a posibilelor practici anticoncurențiale.

Prin urmare, Art. 34 din legea concurenței este completat cu alin. 21 , 6 și 7. Primul dintre acestea acordă Consiliului Concurenței posibilitatea de a folosi, în cadrul investigațiilor, date sau acte ce provin de la alte autorități ori instituții publice. Cu titlu exemplificativ, autoritatea de concurență va avea posibilitatea de a obține informații / documente de la Oficiul Național al Registrului Comerțului sau autoritatea fiscală. Cel de-al doilea alineat menționat anterior preia prevederile din Regulamentul (CE) nr. 1/2003 și înlesnește, în același timp comunicarea dintre autoritățile române de concurență și Comisia Europeană sau alte instituții

similare din celelalte țări membre ale Uniunii Europene. Alin. 7 al aceluiași articol 34 completează alin. 6, în sensul că autoritatea română de concurență poate transmite, la rândul său, informații confidențiale către alte entități similare din state membre ale UE, cu condiția ca acestea din urmă să respecte caracterul confidențial al informațiilor primite, să utilizeze datele numai în domeniul concurențial și exclusiv în scopul declarat.

Prin Lege se introduce art. 341, care instituie o nouă categorie de subiecți de drept denumiți generic avertizori de concurență. Dețin calitatea de avertizori de concurență acele persoane fizice care furnizează Consiliului Concurenței, din proprie inițiativă, informații referitoare la posibile încălcări ale legii concurenței. Având în vedere calitatea acestor persoane fizice și raportul de muncă cu societatea angajatoare care este suspectată de practici anticoncurențiale, autoritatea de concurență protejează identitatea avertizorului și îl exonerează în mod expres pe acesta de răspunderea pentru o posibilă încălcare a obligației de confidențialitate prevăzută de legislația muncii în vigoare, prin instituirea unei excepții de la aceasta.

Un nou articol introdus prin Lege, este art. 351, care reglementează procedura desfășurării interviurilor de către inspectorii de concurență, în cursul investigațiilor, cu privire la posibilele fapte anticoncurențiale. Prin urmare, orice persoană fizică sau juridică care și-a exprimat acordul în acest sens, poate oferi o declarație inspectorilor de concurență, prin orice mijloace, inclusiv pe cale electronică, care va fi consemnată într-un proces-verbal semnat de toți participanții. O altă modificare de interes este cea referitoare la relația dintre client, în calitate de întreprindere investigată și avocatul său. Astfel, comunicările dintre întreprinderea vizată și avocat, realizate în cadrul și în scopul exclusiv al exercitării dreptului la apărare al întreprinderii, respectiv după sau anterior

deschiderii procedurii administrative, cu condiția ca aceste comunicări să aibă legătură cu obiectul procedurii, nu pot fi folosite ca probă în cursul procedurilor desfășurate de Consiliul Concurenței.

Un ultim aspect de reținut este acela că prin Art. 55 alin. 2-4, Legea reglementează instituția recunoașterii săvârșirii faptei anticoncurențiale, care face obiectului unei investigații. Astfel, întreprinderea poate formula o cerere expresă prin care să recunoască fapta anticoncurențială și să declare cuantumul maxim al amenzii pe care este dispusă să o plătească fie înainte de comunicarea raportului de investigație, fie înainte de audierile în Plenul Consiliului Concurenței. În situația în care întreprinderea formulează recunoașterea clară și neechivocă a faptei anticoncurențiale înainte de emiterea raportului de investigație, autoritatea de concurență va institui o procedura simplificată în vederea finalizării investigației.

Recunoașterea expresă a faptei anticoncurențiale și acolo unde este cazul, oferirea de remedii în vederea înlăturării cauzelor încălcării legii concurenței, conduce la diminuarea sancțiunii amenzii cu un procent cuprins între 10% și 30% din nivelul de bază determinat conform Instrucțiunilor. Nivelul amenzii va fi diminuat inclusiv când acesta este stabilit la minimul prevăzut de lege, fără ca amenda să fie mai mică de 0,2% din cifra de afaceri realizată în anul financiar anterior sancționării. În ipoteza în care Consiliul Concurenței nu acceptă termenii solicitării adresate de întreprindere, acesta nu va acorda reducerea amenzii, iar recunoașterea formulată nu va fi utilizată ca element probatoriu nici în cadrul procedurii administrative ca urmare a audierilor, nici în cadrul procedurii de contencios administrativ.

Dacă, ulterior recunoașterii, întreprinderea introduce o acțiune în anularea deciziei Consiliului Concurenței, în privința aspectelor care fac obiectul recunoașterii, aceasta va pierde beneficiul diminuării amenzii, în sensul că instanța

de judecată nu va ține cont de acesta și va soluționa cauza, stabilind și amenda în consecință. O situație particulară este cea a subiecților investigației, care beneficiază de aplicarea politicii de clemență, fără însă a fi exonerati de răspunderea pecuniară. În cazul recunoașterii faptei anticoncurențiale, aceștia vor beneficia de o reducere aplicată cuantumului amenzii diminuat ca urmare a aplicării procedurii clemenței, fără ca prin aceste diminuări să se depășească 60% din nivelul determinat, conform Instrucțiunilor privind individualizarea sancțiunilor.

ICCJ – Acțiune în contencios administrativ. Justificarea interesului

Legislație relevantă:

Legea nr. 554/2004, art. 2 alin. (1) lit.p)

În considerarea realizării unui drept subiectiv viitor și previzibil, după cum se indică în art. 2 alin.(1) lit.p) din Legea contenciosului administrativ, caracterul litigios al dreptului de proprietate nu poate afecta interesul legitim al presupusului proprietar de a se adresa instanței de contencios administrativ în vederea anulării actului prin care s-a atestat dreptul de proprietate în favoarea altei persoane.

Decizia nr. 1216 din 11 martie 2014

Prin acțiunea formulată pe rolul Curții de Apel Ploiești – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, reclamantul CIA, în contradictoriu cu pârâții Ministerul

Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri și SC C SA, a solicitat anularea parțială a Certificatului de atestare a dreptului de proprietate seria M03 nr.7425/14.04.2002 pentru suprafața de 2.500 mp, situat în Ploiești, str. Rezervoarelor F.N. inclus în suprafața de 13.315 mp.

În motivarea acțiunii, s-a arătat că reclamantul a cumpărat dreptul litigios asupra terenului în suprafață de 2.500 mp de la BM, că aceasta din urmă dobândise imobilul prin certificatul de moștenitor din 26.05.1977, iar defunctul său tată îl obținuse prin actul de schimb transcris sub nr. 5/68 de Notariatul Județean Prahova.

A mai arătat că, în anul 2008, dorind să efectueze operațiunile de cadastru și intabulare, a constatat că terenul se află în posesia pârâtei SC C SA.

A menționat că, ulterior, a promovat o acțiune în revendicare, constituindu-se dosarul nr.2378/105/2009 în care s-a efectuat o expertiză topografică de expert SF, prin care s-a constatat că terenul în litigiu se găsește în posesia societății pârâte, conform certificatului de atestare a cărui anulare o solicită.

Prin întâmpinare, pârâtul MECMA a invocat excepția de inadmisibilitate a acțiunii, motivat de faptul că reclamantul nu a îndeplinit procedura prealabilă conform art. 7 alin. 3 din legea contenciosului administrativ și art. 109 alin. 2 Cod procedură civilă, susținându-se că, în situația în care o atare procedură a fost îndeplinită, termenul de 6 luni curge de la momentul cumpărării drepturilor litigioase, respectiv 23.09.2010, dreptul de proprietate asupra terenului fiind intabulat.

S-a mai invocat de același pârât excepția tardivității acțiunii, susținându-se că aceasta a fost promovată cu depășirea termenului prevăzut de art. 11 alin. 1 și 2 din Legea nr. 554/2004, iar pe fond a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

Pârâta SC C SA a formulat întâmpinare, prin care a invocat excepția de inadmisibilitate a acțiunii, susținând că procedura administrativă prealabilă a fost efectuată de reclamant cu depășirea termenului prevăzut de art. 7 alin. 1 din Legea 554/2004, CIA luând cunoștință de certificatul de atestare a dreptului de proprietate la 23.08.2010, cu prilejul autentificării contractului de cumpărare drepturi litigioase.

Societatea a mai invocat și excepția tardivității acțiunii, arătând că nu a fost respectat termenul prevăzut de art. 11 alin. 1 și 2 din Legea nr. 554/2004, excepția autorității de lucru judecat raportat la sentința civilă 482/22.03.2007 pronunțată de Tribunalul Prahova, prin care IE, IG, IM și SC au obținut despăgubiri sub forma unor măsuri reparatorii prin acordarea de acțiuni, conform titlului VII din Legea nr. 247/2005, precum și excepția prescripției achizitive, întrucât deține posesia și folosința acestui teren încă din 1979, deci de peste 30 de ani.

În ședința publică din 3.10.2011, instanța a pus în discuția părților excepția inadmisibilității și a tardivității acțiunii, invocate de cele două pârâte prin întâmpinări, excepții respinse, potrivit considerentelor din încheierea din 5.10.2011, excepția autorității de lucru judecat invocată de pârâta SC C SA fiind respinsă prin încheierea din 14.11.2011.

Totodată, prin încheierea din 14.11.2011 s-a dispus ca excepția prescripției achizitive să fie unită cu fondul.

Prin sentința nr. 306 din 24 septembrie 2012, Curtea de Apel Ploiești – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal a respins, ca neîntemeiată, acțiunea formulată de reclamantul CIA, în contradictoriu cu pârâții Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri și SC C SA.

De asemenea, a respins, ca neîntemeiată, excepția prescripției achizitive invocată de pârâta SC C SA, în contradictoriu cu reclamantul CIA.

Pentru a pronunța această soluție, instanța de fond a apreciat ca fiind neîntemeiată susținerea reclamantului potrivit căreia terenul dobândit prin cumpărarea dreptului litigios are un alt amplasament, constatând că actul de schimb trecut în registrul de transcriptiuni nr. 5 din 21.02.1968 nu are nicio schiță de plan care să evidențieze dimensiunile laturilor și configurația acestora, singurele repere fiind str. xxxx și proprietatea lui PE, aceste vecinătăți fiind evocate și de martorul GE.

În teren a fost identificată proprietatea lui PE, în prezent PA, aceasta a fost reconstituită de expertul desemnat, conform planului 63/1979, procedându-se în acest mod la evidențierea pe schița de plan a terenului reclamantului, respectiv suprafața de 2.500 mp, identificată prin punctele de contur precizate mai sus de expertul VM.

Instanța de fond a reținut că în favoarea societății pârâte s-a emis certificatul de atestare a dreptului de proprietate asupra terenurilor seria M03 nr.7425 din 17.04.2002, prin care s-a atestat că terenul în suprafață de 13.315 mp situat pe raza localității Ploiești este proprietatea exclusivă a pârâtei, teren ce a fost identificat pe schița de plan de expert VM, conturul 1.2.3.4.5,6,7,8,9,10,1, fiind situat pe str. xxxx cu vecinătățile precizate de același expert, pe teren existând construcții cu destinația de birouri, grup social, centrală, atelier, magazie, precum și parcare, certificatul fiind emis în baza documentației prevăzute de HG nr.834/1991.

Anterior, terenul a fost dat în administrarea societății pârâte, fostă Întreprinderea de Transport Jiței, prin Decretul nr.73/1979, prin care a fost scoasă din producția agricolă definitiv, fără expropriere, suprafața de 2.691 mp și expropriată suprafața de 9.259 mp, iar pentru suprafața de 2.691 mp a fost emisă Decizia nr.914 din 4.05.1979 de Consiliul Local Ploiești.

Întreaga suprafață de teren, ce a făcut obiectul Decretului nr.73/1979, măsoară 11.950 mp, perimetrul a,b,7,c,d,8,e,f,g,h,i,j,a, conform constatărilor expertului VM, iar cele două parcele de 2.691 mp evidențiate atât în Decretul nr.73/1979, cât și în Decizia nr.914/1979 se suprapun în parte, după cum a concluzionat același expert, astfel că prin Decizia nr.914/1979, terenul dat în administrarea pârâtei are o întindere de 1.071 mp.

Întreaga suprafață de teren pentru care s-a atestat dreptul de proprietate în favoarea SC C SA a făcut obiectul scoaterii definitive din circuitul agricol, conform Decretului 73/1979, iar suprafața de 9.259 mp a făcut și obiectul expropriării, potrivit aceluiași act normativ, identificarea în teren a imobilului și evidențierea pe schița de plan realizându-se în conformitate cu planul 63/1979, anexă la decret.

Prima instanță a constatat că procedura prevăzută de HG nr. 834/1991, prin care s-a atestat dreptul de proprietate în favoarea societății comerciale, a fost respectată întru totul de SC C SA. În același timp, instanța a reținut că din actele ce dovedesc succesiunea proprietarilor rezultă că terenul pretins proprietatea reclamantului, în privința identității căruia există incertitudine, nu se suprapune peste parcela de 803 mp, inclusă în suprafața de 11.950 mp, ce a făcut obiectul Decretului nr. 73/1979.

În privința excepției prescripției achizitive, instanța a reținut că societatea nu poate invoca în același timp două modalități de dobândire a dreptului de proprietate, câtă vreme i s-a atestat dreptul de proprietate conform art.20 alin.(2) din Legea nr. 15/1990.

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs în termen legal reclamantul CIA. Recurentul-reclamant a invocat, în drept, dispozițiile art. 304 pct.9 Cod procedură civilă, solicitând modificarea sentinței în sensul anulării parțiale a certificatului de atestare a dreptului de

proprietate, pentru terenul de 2.500 mp sau, cel puțin, pentru terenul în suprafață de 803 mp identificată de expertul desemnat în cauză; în subsidiar a cerut casarea sentinței și trimiterea cauzei spre rejudecare pentru refacerea raportului de expertiză.

Motivându-și calea de atac exercitată, recurentul a reiterat argumentele din acțiunea judiciară, susținând că:

- la data încheierii contractului de vânzare-cumpărare drepturi litigioase nu a cunoscut că SC C SA beneficia de un certificat de atestare a dreptului de proprietate;
- nu s-a ținut seama de expertiza efectuată de expertul SF din care rezultă că terenul său nu a fost niciodată expropriat, aflându-se în posesia pârâtei la momentul actual și că sunt edificate clădiri pe acesta;
- certificatul de atestare s-a emis abuziv, deși statul nu avea nici un drept de proprietate, doar în considerarea faptului că era un teren viran;
- raportul de expertiză efectuat în cauză conține constatări contradictorii care nu au fost în măsură să edifice instanța; în schimb nu s-a ținut seama de opinia expertului consilier BN care a concluzionat că terenul recurentului se regăsește în totalitate în suprafața ocupată de SC C SA.

Prin întâmpinarea înregistrată la 27 februarie 2014, intimata SC C SA a solicitat respingerea recursului părții adverse, reiterând principalele considerente ale sentinței.

În esență, intimata a subliniat că reclamantul nu a reușit să demonstreze că terenul în suprafață de 2.500 mp este încorporat în suprafața de 13.315 mp cu privire la care i s-a atestat dreptul de proprietate.

Examinând sentința atacată prin prisma criticilor recurentului, a apărărilor din întâmpinare, a concluziilor scrise formulate de recurentul-reclamant, cât și sub toate aspectele, în temeiul art. 304¹ Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că nu există motive pentru modificarea ori casarea acesteia.

Recurentul-reclamant CIA a investit instanța de contencios administrativ cu o acțiune având ca obiect anularea parțială a unui act administrativ individual: certificatul de atestare a dreptului de proprietate asupra terenurilor seria M 03 nr. 7425 emis la data de 17 aprilie 2002 de Ministerul Industriei și Resurselor, afirmând că autoarea sa cu titlu particular (vânzătoarea dreptului litigios) BM a fost proprietara terenului în suprafață de 2.500 mp situat în Ploiești, str. Rezervoarelor, F.N., încorporat în suprafața totală de 13.315 mp deținută de SC C SA.

Pe baza unui amplu probatoriu, ce a inclus: înscrisuri, interogatoriu, declarații de martori, expertiza topo, curtea de apel a ajuns la concluzia că actul administrativ atacat a fost emis cu respectarea procedurii prevăzute de HG 834/1991. Totodată a punctat că poziționarea terenului în litigiu, în contextul inexistenței unor repere suficiente, în interiorul suprafeței proprietatea SC C SA este incertă, așa încât reclamantul nu a probat existența unei vătămări în dreptul său de proprietate, conform art. 1, 8 și 18 din Legea nr. 554/2004.

Soluția primei instanțe este legală, fiind împărțită și de instanța de control judiciar.

Reevaluând probele administrate pentru a răspunde la criticile formulate de recurenți, Înalta Curte reține următoarele:

Recurentul-reclamant a dobândit dreptul litigios ce face obiectul Dosarului nr. 2378/105/2009 aflat pe rolul

Tribunalului Prahova-Secția civilă (a cărei judecată este suspendată la acest moment în temeiul dispozițiilor art. 244 pct.1 Cod procedură civilă) prin contractul autentificat la nr.2016/23 august 2010.

Potrivit contractului, dreptul litigios cumpărat de la BM, reclamantă în acțiunea în revendicare imobiliară în contradictoriu cu pârâta SC C SA, este limitat la suprafața de „2.400 mp, teren situat în Ploiești, str. xxxx, județul Prahova”.

Ca urmare, invocarea unui pretins drept de proprietate asupra unei suprafețe mai mari (2.500 mp) nu are nici un suport.

Distinct de aceasta, chestiunea existenței dreptului de proprietate este discutabilă. În contextul în care potrivit certificatului de moștenitor nr. 1811/1976/26.05.1977 eliberat de Notariatul de Stat Județean Prahova, dobândirea terenului în discuție de către moștenitoarea minoră BM era condiționată de obținerea autorizației prevăzute de art. 46 din Legea nr. 59/1974 cu privire la fondul funciar, autorizație care nu există, apare explicabilă nemenționarea acesteia în „*Tabelul cuprinzând proprietarii ale căror terenuri (...) se expropriază și se trec în proprietatea statului*” anexă la Decretul Prezidențial nr. 73/1979 ca și pasivitatea extrem de îndelungată (până în anul 2008).

Fără a tranșa problema expusă întrucât aceasta excede limitelor investiției și specializării instanței, Înalta Curte se limitează să constate că recurentul-reclamant nu a demonstrat un drept vătămat, în sensul pe care art. 2 alin.(1) lit. n) din Legea nr. 554/2004 îl conferă acestei sintagme, deși sarcina probei în această privință îi incumbă.

Dacă la acest moment dreptul de proprietate este încă „litigios”, nu se poate nega că recurentul-reclamant a avut totuși un interes legitim de a acționa împotriva

actului administrativ prin care s-a atestat dreptul de proprietate al recurenteii-pârâte SC C SA, „în considerarea realizării unui drept subiectiv viitor și previzibil”, după cum se indică în art. 2 alin.(1) lit.p) din Legea contenciosului administrativ.

În pofida eforturilor experților topografi, specialiști în geodezie-cadastru, care au prezentat concluzii în această cauză; VM (desemnat de instanță), BN (expert- parte reclamant) și PA (expert -parte pârâtă) încadrarea în plan a terenului în litigiu prezintă un grad ridicat de incertitudine din cauza identificării defectuoase a acestuia în actul de schimb, trecut în registrul de transcripțiuni sub nr. 5/21.02.1968 (fila 15, vol. I, dosar fond), nefiind indicate dimensiunile laturilor pe vecinătăți, configurația, etc.

La data de 17 aprilie 2002 s-a emis de către Ministerul Industriei și Resurselor certificatul de atestare a dreptului de proprietate seria M 03 nr. 7425 prin care s-a atestat dreptul de proprietate exclusivă a societății asupra suprafeței de 13.315 mp, conform planurilor topografice cuprinse în anexele 4 și 5 din documentația de stabilire și evaluare a terenurilor, înregistrată sub nr. 1365 din 8 noiembrie 2001 la Oficiul de Cadastru, Geodezie și Cartografie al Județului Prahova.

Potrivit art. 20 alin.(2) din Legea nr. 15/1990 privind reorganizarea unităților economice de stat ca regii autonome și societăți comerciale, bunurile din patrimoniul societății comerciale, fostă unitate economică de stat sunt proprietatea acesteia. Ulterior, în aplicarea acestui text legal s-a emis HG nr. 834/1991 privind stabilirea și evaluarea unor terenuri deținute de societățile comerciale cu capital de stat, care, la art. 1, a indicat condițiile de „determinare” a acestor terenuri, respectiv existența lor în patrimoniul societăților comerciale cu capital de stat la data înființării și utilitatea sau necesitatea lor în raport de obiectul de activitate al acestora.

În speță nu s-a contestat îndeplinirea acestor condiții: întreaga suprafață de teren vizată de certificatul de atestare a existat în patrimoniul societății comerciale la înființarea acesteia. Recurenta-pârâtă este succesoarea Întreprinderii de transport țiței prin conducte – Ploiești, care a avut terenul în administrare, parte ca efect al decretului de expropriere menționat, parte urmare Deciziei nr. 914/8 mai 1979 a Consiliului Popular al Județului Prahova. Terenul era împrejmuit pe toate laturile (cu gard de beton sau de metal) conform procesului verbal de delimitare din 17 mai 2000. De asemenea, toți experții topo au confirmat că pe teren sunt edificate construcții specifice activității beneficiarei certificatului.

Verificând documentația care a stat la baza emiterii actului administrativ Înalta Curte nu decelează nici un motiv de nelegalitate, reținând, ca și judecătorul fondului, că nu există motive pentru a dispune anularea certificatului de atestare a dreptului de proprietate atacat.

Această soluție nu închide însă recurentului-reclamant posibilitatea de a-și valorifica pretinsul drept, ci doar confirmă că titlul pe care se fundamentează dreptul de proprietate al recurente-pârâte SC C SA a fost obținut în mod legal.

Revine instanței de drept comun să examineze validitatea titlului recurentului-reclamant și, eventual, să compare titlurile părților spre a-i da preferință celui mai caracterizat.

ICCCJ – Hotărâre judecătorească. Cerința motivării. Exigențe

Legislație relevantă:

Codul de procedură civilă, art. 261 alin. (1) pct.5

Convenția Europeană a Drepturilor Omului , art. 6

Este acceptabilă din punctul de vedere al cerințelor impuse de dreptul la un proces echitabil motivarea hotărârii judecătorești realizată prin preluarea în considerare a unei părți din argumentele invocate, în cadrul dezbaterilor, de către una dintre părți.

Câtă vreme această preluare nu s-a realizat automat, ci este rodul propriului demers al judecătorului de interpretare și aplicare a legii la situația de fapt prin prisma susținerilor părților, nu există suport pentru a se aprecia că argumentele celeilalte părți ar fi fost ignorate.

Decizia nr. 1312 din 13 martie 2014

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel Bacău – Secția a II-a contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C. E S.R.L., societate aflată în reorganizare, a formulat, în contradictoriu cu Ministerul Finanțelor Publice, Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău contestație împotriva: deciziei de Impunere nr. 792/03.12.2010 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău prin Activitatea de Inspecție Fiscală, Raportului de inspecție fiscală nr. 25608/03.12.2010 emis de Ministerul Finanțelor Publice, Agenția Națională de

Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău prin Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală 4; deciziei nr. 620/18.02.2011 emisă de Ministerul Finanțelor Publice-Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău, ca urmare a soluționării contestației împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. 792/03.12.2010.

În motivare, reclamanta a arătat că prin actele administrativ-fiscale atacate s-au stabilit în mod greșit baze impozabile suplimentare pentru TVA și impozitul pe profit, față de suma declarată, cu majorări de întârziere/dobânzi și penalități. Obiectul contestației îl constituie suma de 782.488 lei reprezentând:

A. Pentru perioada 01.10.2006-31.12.2009 s-a stabilit total bază impozabilă suplimentară *pentru calculul TVA* în sumă de 1.460.368 lei. TVA stabilită suplimentar față de suma declarată-261.872 lei, majorări de întârziere/dobânzi în sumă de 208.449 lei, penalități de întârziere în sumă de 39.271 lei. Total debite stabilite suplimentar în sumă de 509.592 lei;

B. Pentru perioada 01.01.2005-31.12.2009 s-a stabilit total bază impozabilă suplimentară *pentru calculul impozitului pe profit* în sumă de 1.059.803 lei, impozit pe profit stabilit suplimentar față de suma declarată în sumă de 163.836 lei, majorări de întârziere/dobânzi în sumă de 84.485 lei, penalități de întârziere în sumă de 24.575 lei. Total debite stabilite suplimentar în sumă de 272.896 lei.

A arătat reclamanta că înțelege să conteste actele administrativ fiscale indicate, bazele impozabile suplimentare, precum și obligațiile de plată aferente suplimentar stabilite, reprezentând TVA suplimentară cu majorări de întârziere/dobânzi și penalități și impozit pe profit stabilit suplimentar față de suma declarată, cu

majorări de întârziere/dobânzi și penalități așa cum au fost indicate mai sus la lit. A și B, să fie desființate în întregime actele administrative fiscale atacate, să se înlăture bazele de impunere suplimentar stabilite și să fie exonerată de plata obligațiilor fiscale suplimentare, în sumă de 782.488 lei (TVA și impozit pe profit suplimentare cu majorări de întârziere/dobânzi și penalități), obligând totodată organul emitent să emită o noua decizie de impunere cu o noua bază de impozitare corespunzătoare.

Prin sentința nr. 173 din 27 septembrie 2012, Curtea de Apel Bacău – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal a respins cererea de suspendare a judecării cauzei și a respins contestația formulată de reclamanta S.C. E S.R.L.- ca nefondată. Totodată, a dispus obligarea reclamantei la plata onorariului de expert în cuantum de 2800 lei. Pentru a pronunța această hotărâre, prima instanță a reținut următoarele:

Prin decizia de impunere nr.792/3.12.2010 s-au stabilit în sarcina reclamantei SC E SRL Onești, obligații fiscale suplimentare de plată de către inspecția fiscală în sumă de 782.488 lei, reprezentând: 261.872 lei TVA; 208.449 lei majorări de întârziere aferente TVA; 39.271 lei penalități de întârziere aferente TVA; 163.836 lei impozit pe profit; 84.485 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit; 24.575 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Împotriva deciziei de impunere a formulat contestație SC E SRL, respinsă prin Decizia nr.620/18.02.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău.

Motivele invocate de către contestatoare în atacarea deciziei de impunere au fost reiterate în plângerea formulată la instanță împotriva deciziei nr.620/18.02.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Bacău.

Referitor la baza de impunere suplimentară de 174.032 lei și TVA nedeductibilă fiscal în sumă de 33.066 lei.

Contestatoarea a susținut că organul de control a ajuns la suma de 33.066 lei printr-un simplu artificiu matematic și că, indiferent de modalitatea de declarare, lunară sau trimestrială, aceasta fiind doar o formalitate, relevanță are soldul final.

În anul 2006 reclamanta a avut ca perioadă fiscală trimestrul, de la 1 ianuarie 2007, perioada fiscală fiind luna calendaristică.

Teza prezentată de către reclamantă ar fi admisibilă, numai dacă ar fi întocmit decontul de TVA pe primul trimestru, respectiv în luna martie, însă, așa cum rezultă din vectorul fiscal existent la AFP Onești și necontestat, în anul 2007 reclamanta a depus lunar deconturile de TVA, inclusiv pentru lunile ianuarie și februarie, ulterior fiind preluate și în decontul lunii martie, ca și un decont trimestrial de TVA.

Expertul contabil nu face nici o mențiune privitoare la TVA aferentă lunii ianuarie și februarie 2007, ci menționează că eroarea provine din declarația lunii martie 2007.

Având în vedere că TVA deductibilă din luna ianuarie și februarie 2007 a fost înregistrată atât pe fiecare lună în parte cât și în decontul lunii martie 2007, ca fiind aferentă întregului trimestru, în mod corect organele fiscale au stabilit o bază de impunere suplimentară în sumă de 174.032 lei și TVA nedeductibilă fiscal în sumă de 33.066 lei, ca diferență între TVA deductibilă înregistrată în decontul lunii martie 2007 aferentă întregului trimestru în sumă de 41570 lei și TVA deductibilă aferentă lunii martie în sumă de 8504 lei.

Prima instanță a înlăturat constatările expertului contabil referitoare la acest punct și concluziile privitoare la modificarea bazei de impunere și a TVA deductibile reținând că nu s-a contestat realitatea calculului matematic, ci

raționamentul organului fiscal în determinarea acestei sume.

Cu privire la critica operațiunii de achiziție de la SC MC SRL și livrarea către SC AME SRL.

Reclamanta a susținut realitatea operațiunilor și justificarea economică a acestora.

Conform dispozițiilor art.155 alin.5, lit.1 din Codul fiscal în vigoare la data întocmirii facturii fiscale în discuție, (5) *Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: 1) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;*

Organul de inspecție fiscală a reținut că facturile de livrare către SC AME SRL nu sunt completate la rubricile data facturii și date privind expediția și nici nu au fost declarate prin declarația nr.394 și toate cele trei exemplare au fost găsite în dosarul SC E, reprezentantul societății în nota explicativă precizând că facturile au fost primite fără dată, din eroare și tot din eroare nu au fost cuprinse în declarația nr.394.

Reclamanta nu face nici o referire la aceste aspecte, ci invocă apărări în sensul că operațiunea este reală deoarece a achitat impozit și TVA și că omisiunea declarării operațiunii în declarația 394 nu poate avea ca sancțiune înlăturarea cheltuielilor deductibile.

Având în vedere prevederile art.155 alin.5 lit.1) din Codul fiscal, nerespectate de către contestatoare, prima instanță a constatat că în mod corect organele fiscale au stabilit o bază de impunere suplimentară în sumă de 110.656 lei și TVA nedeductibilă fiscal în sumă de 21.025 lei.

S-a mai reținut că organul fiscal a făcut verificări suplimentare pentru a stabili realitatea situației de fapt și a constatat că valoarea la preț de vânzare la care au fost

recepționate mărfurile este egală cu valoarea pe care SC E SRL o mai avea de achitat la SC AME SRL în luna februarie 2007, operațiunea nefiind declarată prin declarația 394 de către ambele societăți.

În opinia instanței, nedeclararea operațiunii în declarația nr.394 nu impune aprecierea operațiunii ca fiind nereală, însă este de natură a întări această convingere în situația în care facturii îi lipsește unul dintre elementele obligatorii prevăzute de lege.

Referitor la critica din contestație privind punctul 4 din raportul de inspecție fiscală, la care inspecția fiscală a stabilit o bază de impunere suplimentară de 383.290 lei, calculată prin diferență între stocul înregistrat de contribuabil și cel calculat la control și TVA colectată suplimentar în sumă de 61.213 lei, calculată prin diferența între TVA neexigibilă înregistrată de contribuabil și TVA neexigibilă stabilită la control.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2007 prin Nota de contabilitate nr.2/31 decembrie 2007, la poziția 6 cu explicația „ Se înregistrează în jurnal cumpărări mărfuri conform NIR 596 – 783”, au fost efectuate următoarele înregistrări fără documente justificative: credit cont 378 -356.077 lei și credit cont 4428 – 95.867 lei, adaosul comercial și TVA neexigibilă aferente cumpărărilor de mărfuri din decembrie 2007 înscrise de contribuabil în centralizatorul notelor de intrare recepție fiind în sumă de 33.395 lei și respectiv de 34.670 lei;

În nota explicativă, reprezentantul legal al societății a declarat că în decembrie 2007, s-a înregistrat un adaos comercial, fără să rezulte din recepția mărfurilor deoarece s-au majorat unele prețuri de vânzare fără să se modifice recepțiile, însă nu au fost prezentate documente care să justifice înregistrarea altor sume decât cele înscrise în centralizatorul notelor de intrare-recepție.

În condițiile date, curtea de apel a reținut că în mod corect organul de inspecție fiscală, a procedat la determinarea influenței fiscale asupra bazelor de impunere pornind de la vânzarea mărfurilor la preț cu amănuntul, adaosul comercial și TVA neexigibilă calculate de către contestatoarele în centralizatorul notelor de intrare recepție, la calculul adaosului comercial pentru marfa vândută utilizându-se coeficientul mediu de adaos pentru cumpărările de mărfuri pentru anul 2007 rezultat din calcul, modalitatea de calcul nefiind contestată de către reclamantă.

Prin înregistrarea unui adaos comercial mai mare cu 322.092 lei față de cel înscris în centralizatorul notelor de intrare-recepție s-au diminuat cheltuielile cu mărfurile vândute pentru anul 2007 cu suma de 230.418 lei rezultând un stoc fictiv de mărfuri în valoare de 383.290 lei.

Contestatoarea critică modalitatea de determinare a bazei de impunere suplimentară de 383.290 lei și implicit TVA colectată suplimentar în sumă de 61.213 lei, fără însă a face vreo discuție privitoare la lipsa documentelor care să justifice înregistrarea altor sume decât cele înscrise în centralizatorul notelor de intrare recepție, declarația administratorului societății, în sensul că „s-au majorat unele prețuri de vânzare” în lipsa susținerii acestuia și de documente contabile nu poate fi avută în vedere ca justificare a înregistrării unui adaos comercial mai mare cu 322.092 lei față de cel înscris în centralizatorul notelor de intrare recepție.

În intenția de a stabili corect situația de fapt, organul de inspecție fiscală a solicitat reclamantei să prezinte listele de inventariere pentru fiecare an din perioada verificată, care însă nu au putut fi prezentate inventarierea mărfurilor nefiind efectuată.

Instanța a apreciat că organul de inspecție fiscală a stabilit în mod corect o bază de impunere suplimentară de 383.290 lei,

calculată ca diferență între stocul înregistrat de contribuabil și cel calculat la control și TVA colectată suplimentar în suma de 61.213 lei, calculată prin diferență între TVA neexigibilă înregistrată de contribuabil și TVA neexigibilă stabilită la control.

Expertul contabil, deși reține aceeași situație de fapt constatată și de către organul de control fiscal, apreciază însă că nu este lipsă în gestiune, ci numai un stoc contabil majorat prin creșterea adaosului comercial aferent, nefiind o lipsă materială.

Aceste aprecieri și concluzii ale expertului contabil au fost înlăturate de instanță, în lipsa unor documente justificative.

Conform centralizatorului notelor de intrare recepție adaosul comercial era de 33.985 lei și TVA neexigibilă de 34670 lei, înregistrându-se o diferență de 322.092 lei la adaos comercial și 61197 lei la TVA neexigibilă, fără a exista documente justificative, diminuându-se cheltuielile cu mărfurile vândute cu suma de 230.418 lei pentru anul 2007, rezultând în același timp un stoc fictiv de mărfuri (lipsă mărfuri) în valoare de 383.290 lei care, potrivit dispozițiilor art.128 alin.4 lit.d) din Legea nr.571/2003, este asimilat livrărilor de bunuri pentru care se colectează TVA.

Cu privire la critica punctului 5 al raportului de inspecție fiscală:

În opinia reclamantei, în mod greșit s-a stabilit baza de impunere suplimentară de 526.637 lei și TVA nedeductibilă fiscal de 96.076 lei iar pentru factura pentru care nu s-a aplicat taxare inversă o bază de impunere suplimentară de 15.966 lei și TVA calculată suplimentar în sumă de 3033 lei pentru perioada mai 2007 – decembrie 2009 aferentă facturilor centralizate în anexa 5, facturi fiscale ce cuprind materiale de construcții și prestări servicii în construcții, acest capitol fiind nul deoarece organul fiscal nu motivează în

concret fapta imputată.

Organul fiscal a reținut că facturile din anexa 5 în baza cărora reclamanta a înregistrat în evidența contabilă și fiscală TVA deductibilă în sumă de 96.076 lei aferentă perioadei mai 2007 – decembrie 2009, au fost înregistrate direct în contul de imobilizări corporale în curs, fără a fi însoțite de documente justificative, respectiv: note de recepție, fișe de magazie și bonuri de consum pentru lucrările executate în regie proprie cu materialele achiziționate, procese verbale de recepție, contracte și situații de lucrări pentru facturile de prestări servicii achiziționate din care să rezulte necesitatea și realitatea efectuării acestor prestări pentru nevoile firmei în scopul desfășurării de operațiuni taxabile, precum și modul de calcul al sumelor facturate.

Organul fiscal a solicitat contestatoarei să prezinte autorizații de construire, note de recepție întocmite pentru fiecare factură de bunuri achiziționate și înregistrate, fișele de magazie și bonurile de consum pentru lucrările executate în regie proprie cu materialele achiziționate, procese verbale de recepție, contracte și situații de lucrări pentru facturile de prestări servicii achiziționate, procese verbale de recepție, reprezentantul legal al societății anexând doar devizele pentru facturile emise de SC T SRL și SC TAL SRL, fără recepții de lucrări, situații de lucrări.

Organul fiscal a solicitat Primăriei Onești copii după autorizațiile de construire și de funcționare eliberate în perioada 2005 – 2009 pentru SC E SRL, aceasta comunicând organului fiscal că reclamanta nu figurează înregistrată cu autorizații de construire.

Cât privește facturile emise de către SC T SRL pentru confecții tâmplărie geam termopan, s-a reținut că pe formularele de facturi nu este făcută nici o mențiune cu

privire la locul prestării, nu aveau anexate documente din care să rezulte locul prestării, reprezentantul legal depunând la solicitarea organului fiscal copiile după trei situații de lucrări aferente lunilor noiembrie, decembrie 2007 și iunie 2008 întocmite pentru montat tâmplărie geam termopan, fără contract de prestări servicii în baza căruia au fost achiziționate aceste servicii. Din situațiile de lucrări prezentate nu a rezultat adresa unde lucrările au fost executate, data întocmirii situațiilor, data recepției lucrărilor, pentru a da posibilitatea organului fiscal să verifice realitatea efectuării prestării în folosul reclamantei.

Baza de impunere suplimentară în sumă de 15966 lei și TVA-colectată suplimentar în sumă de 3033 lei s-a calculat pentru facturile emise de SC T SRL nr.9682446/28.11.2007 și nr.9682447/5.12.2007, pentru care societatea nu a aplicat măsurile de simplificare prevăzute de lege în cazul facturilor pentru confecții tâmplărie geam termopan.

Referitor la facturile emise de SC TAL SRL pentru lucrări amenajare și renovare restaurant și lucrări de tâmplărie, reclamanta nu a prezentat autorizație de construire și nici documente din care să rezulte că lucrările au fost executate la adresa menționată în factură, operațiunile efectuate, ori prețul unitar pentru a da posibilitatea organului fiscal să verifice dacă achizițiile au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile.

La solicitarea organului fiscal a depus contractul de lucrări nr.79/04.08.2008 și devizul ofertă anexă la contractul intitulat renovare restaurant, fără menționarea adresei, reținându-se din actele încheiate de către organul fiscal că societatea contestatoare are trei restaurante care poartă acest nume.

Organul fiscal a reținut de asemenea neconcordanță între valoarea totală a lucrărilor de renovare menționată în

contractul nr.79/2008 și valoarea totală a facturilor emise de SC TAL SRL (90.000 lei și respectiv 112.100 lei), neconcordanță între perioada de executare a lucrărilor menționată în contract și perioada în care au fost emise facturile, nu există situații de lucrări,etc.

Cu privire la facturile emise de SC I SRL și SC A & I SRL Onești, a reținut organul fiscal că pe facturi nu este făcută nici o mențiune referitoare la numărul de contract, adresa unde s-au efectuat lucrările, încât să se poată aprecia dacă sumele facturate și achizițiile au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile.

Cu privire la materialele de construcție, materiale instalații electrice, piese electrice, etc. achiziționate și înregistrate în contul 231, s-a reținut că nu au fost prezentate organului de inspecție fiscală note de recepție, fișe de magazie, bonuri de consum, procese verbale de recepție sau orice alte documente din care să rezulte că acestea au fost consumate, în ce locație și, prin urmare, reclamanta nu a făcut dovada că facturile înregistrate în contul 231 sunt aferente unor operațiuni necesare, reale și legale.

Argumentația reclamantei că necesitatea lucrărilor este stabilită de conducerea societății și ca realitatea operațiunilor se determină din facturile fiscale și din posibilitatea de identificare a lucrărilor, în lipsa unor documente care să ateste realitatea efectuării lucrărilor la imobilele menționate, nu a fost primită de curtea de apel.

Expertul contabil a verificat cu ocazia efectuării expertizei contabile, dacă facturile de prestări servicii emise pentru confecții tâmplărie geam termopan, lucrări de amenajare, renovare sunt însoțite de documente din care să rezulte necesitatea și realitatea efectuării acestor prestări de servicii pentru nevoile firmei în scopul desfășurării de operațiuni taxabile, constatând că facturile de achiziții materiale de construcții, materiale și instalații electrice,

piese electrice sunt însoțite de note de intrare recepție care nu poartă semnăturile persoanelor care le-au întocmit, nu există documente de identificare a obiectivului de investiții, nu există procese verbale de recepție a lucrărilor efectuate, confirmându-se situația de fapt reținută de organul de inspecție fiscală, reclamanta nedepunând alte înscrisuri cu care să facă dovada contrarie celor reținute.

Având în vedere situația reținută, instanța a constatat că nici această critică nu este întemeiată, organul fiscal motivând în fapt și în drept fiecare situație în parte.

Privitor la contestarea punctului 6 din raportul de inspecție fiscală:

Contestatoarea a susținut că în mod greșit s-a stabilit o bază suplimentară de impunere de 20.895 lei și TVA nedeductibilă fiscal în sumă de 3969 lei, organul fiscal depășindu-și atribuțiile legale.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada ianuarie 2008 – ianuarie 2009, contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă și fiscală TVA dedusă în sumă de 3969 lei în baza facturilor de prestări servicii centralizate în anexa 6, facturi care nu sunt însoțite de documente din care să rezulte necesitatea și realitatea efectuării acestor prestări pentru nevoile firmei, în scopul desfășurării de operațiuni taxabile, precum și modul de calcul al sumelor facturate.

Urmare solicitării reprezentantului legal al societății de documente justificative conținând elementele care au stat la baza calculului sumelor facturate acesta a declarat că devizul de la factura nr.1024/18.01.2008 al SC BIVILCOM SRL s-a pierdut și nu se mai poate reconstitui deoarece societatea se află în procedura de faliment, declarație care nu este în opinia instanței de fond de natură a clarifica situația, fără' alte dovezi în sensul completării mențiunilor privitoare la

data constatării pierderii devizului, ori eventualele demersuri întreprinse pentru refacerea acestuia.

Referitor la factura nr.287/5.01.2009 în valoare de 1385 lei plus TVA în valoare de 263,15 lei emisă de SC RE EURO SRL Vaslui pentru contravaloare transport Oradea-Onești, reprezentantul legal a declarat în nota explicativă că reprezintă transport scaune și mese de la Oradea conf. facturii nr.84/20.12.2008 de la V SRL, fără însă a prezenta documente justificative (contract, foaie de parcurs) iar data de expediere și data înregistrării în contabilitate nu corespund, înregistrarea în contabilitate fiind anterioară datei de expediere.

Cu privire la factura nr.1139/11.07.2008 în valoare de 8165 lei plus TVA în valoare de 1151 lei emisă de SC RTE SRL București pentru transport marfă pe ruta Italia-România, conform contractului nr.205/3.07.2008, a reținut organul fiscal că din contractul respectiv nu rezultă că serviciul a fost prestat în scopul obținerii de venituri din operațiuni taxabile din contract rezultând că acesta s-a încheiat pentru transportul unor vitrine frigorifice și utilaje carmangerie din Italia iar contestatoarea a declarat că nu a efectuat achiziții intracomunitare.

Deși i s-au solicitat documente justificative din care să rezulte persoana impozabilă căreia îi aparțin bunurile transportate și care sunt elementele din care rezultă că aceste cheltuieli de transport au fost efectuate în vederea obținerii de venituri și dacă sunt aferente operațiilor taxabile, acestea nu au fost depuse.

Nu poate fi reținută critica reclamantei că acest capitol este nul deoarece organul fiscal și-ar fi depășit atribuțiile legale, fiindcă potrivit dispozițiilor art. 7 alin.2 din OG nr.92/2003, în exercitarea rolului său activ, organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele

necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată, organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz iar în exercitarea atribuțiilor sale prev. la art.94 alin.2 lit.a) din același act normativ, una din atribuțiile organului fiscal este constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau a altor persoane, privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi, relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Cu ocazia expertizei contabile, expertul contabil verificând facturile în discuție a constatat că lipsesc documentele care să justifice achiziția și intrarea în gestiune a acestor utilaje specificate în contract.

Ca urmare, instanța a constatat că în mod corect organul fiscal a stabilit că societatea datorează TVA nedeductibilă fiscal în sumă de 3969 lei.

Referitor la stabilirea unei baze de impunere suplimentară de 25210 lei și TVA colectată suplimentar în sumă de 4790 lei, ca urmare a înscrierii facturii nr. 100208/30.06.2008 emisă pentru transport auto BC 05 DPU în contul de venituri 704 și nu ca avans pentru un serviciu viitor.

Reclamanta a menționat că factura inițială a fost stornată ca urmare a anulării operațiunii comerciale înscrisă în această factură.

În luna septembrie 2008 societatea a înregistrat în evidența contabilă și fiscală factura nr.100217/10.09.2008 emisă pentru SC A SRL reprezentând storno factura nr. 100208/30.06.2008, diminuând veniturile cu suma de 25210 lei și TVA colectată în sumă de 4790 lei.

Organul fiscal a reținut că factura nr. 100208/30.06.2008 a

fost emisă pentru transport auto BC 05 DPU și înregistrată în luna iunie 2008 în contul de venituri 704 și nu ca avans, rezultând astfel că factura a fost emisă pentru un serviciu prestat și nu pentru un avans în contul unui serviciu viitor.

La solicitarea organului fiscal reclamanta nu a depus documente care să ateste emiterea facturii de stornare.

Având în vedere dispozițiile art. 138 alin.1 lit.a) din OG 92/2003, care sunt în sensul că *baza de impozitare se reduce în următoarele situații: a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor*, precum și cele ale art. 159 alin.2 din același act normativ privitoare la modalitatea de corectare a documentelor și lipsa documentelor care să ateste îndeplinirea condițiilor pentru emiterea facturii de stornare, instanța a constatat că măsura organului de inspecție fiscală este întemeiată.

Cu privire la contestarea punctului nr.8 al raportului de inspecție fiscală prin care s-a stabilit o bază de impunere suplimentară de 227.735 lei și TVA nedeductibilă fiscal în sumă de 43270 lei, ca urmare a înscrierii în evidența contabilă a unui număr de 59 facturi fiscale care, potrivit organului de control, nu au calitatea de documente justificative:

Și în privința acestui capitol reclamanta a susținut că este nul deoarece organul de control nu motivează în concret fapta imputată rezumându-se în a face afirmații generale, nu enumeră facturile în cauză, nu le individualizează în parte, nu indică elementele concrete care lipsesc.

Organul de inspecție fiscală a constatat că în luna decembrie 2008 societatea a înregistrat în evidența contabilă și fiscală TVA dedusă în baza a 59 de facturi fiscale.

Facturile respective au fost înregistrate în evidența contabilă, în următoarele conturi: în contul de mijloace fixe

214 suma de 29.780lei cu TVA aferentă în sumă de 5658 lei; în contul de cheltuieli cu materiile prime suma de 197.955 lei cu TVA aferentă în sumă de 37.611 lei.

Pentru verificarea deductibilității TVA înscrisă în aceste facturi s-a examinat data exigibilității taxei colectată de către furnizori, respectiv s-a procedat la verificarea datei când a avut loc faptul generator pentru fiecare livrare de bunuri în parte, întrucât faptul generator intervine la data livrării bunurilor, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării, formularul trebuind obligatoriu să conțină data livrării bunurilor.

Din cele 59 de facturi fiscale, un număr de 56 de facturi fiscale nu au completate datele de livrare, pentru achizițiile respective neputându-se cunoaște momentul la care ia naștere dreptul de deducere, pentru 52 de facturi fiscale numele delegatului și nr. cărții de identitate au fost înscrise eronat, pentru un nr. de 6 facturi fiscale nr. cărții de identitate aparține altor persoane iar la una din facturi nu este trecut numărul cărții de identitate.

La rubrica mijloc de transport fie nu au fost înscrise mijloacele de transport, fie numerele de înmatriculare înscrise pe facturi la rubrica date privind expediția nu figurează în registrul național de evidență a permiselor de conducere și înmatriculare a vehiculelor.

Conform chitanțelor anexate la facturi, a reținut organul de inspecție fiscală, toată contravaloarea bunurilor din aceste facturi a fost achitată cu numerar dar înregistrarea plăților nu s-a făcut în registrul de casă, ci prin majorarea rulajului creditor al contului 455 – sume datorate asociațiilor. De asemenea, s-a reținut, din constatările organului fiscal că nici una dintre aceste facturi nu a fost declarată prin declarația nr.394 nici de către contestatoare și nici de presupușii furnizori menționați în facturi.

S-au solicitat reprezentantului legal informații privitoare la modul de contactare a furnizorilor, verificarea calității persoanelor cu care s-a intrat în contact, explicații cu privire la neînregistrarea în registrul de casă a plăților celor 59 de facturi etc., locul unde se află bunurile înregistrate în contul de mijloace fixe și i s-a solicitat să prezinte documentațiile tehnice, notele de recepție și fișele mijloacelor fixe pentru aceste achiziții.

În determinarea corectă a situației de fapt organul de inspecție fiscală a solicitat relații de la SPCLEP Onești, SPCRPCIV Bacău, din răspunsurile primite reținându-se că în șase cazuri cărțile de identitate înscrise pe facturi aparțin altor persoane decât cele înscrise la rubrica date privind expediția, iar în restul cazurilor cărțile de identitate înscrise pe facturi aparțin altor persoane decât cele înscrise la rubrica date privind expediția.

De asemenea 15 din cele 59 de facturi fiscale nu au înscrise la rubrica date privind expediția, mijloacele de transport, 11 dintre numerele de înmatriculare înscrise pe facturi nu figurează în Registrul Național de Evidență a Permiselor de Conducere și Înmatriculare a vehiculelor, 15 aparțin unor autoturisme având ca proprietari diverse persoane particulare, 2 numere aparțin unor semiremorci, unul aparține unui tractor rutier și nici unul dintre mijloacele de transport auto înscrise pe facturi nu aparține prezumtivilor furnizori sau cumpărătorului.

Pentru a stabili legalitatea și realitatea efectuării achizițiilor în baza celor 59 de facturi fiscale, precum și modul de valorificare, pentru achizițiile înregistrate în luna decembrie 2008, în contul de mijloace fixe, organul fiscal s-a deplasat împreună cu reprezentantul legal la locul indicat de acesta ca fiind cel de depozitare, însă bunurile din facturi nu au putut fi identificate.

Pentru suma de 246.000 lei înregistrată în contul 708-venituri

din prestări diverse, în luna decembrie 2008 s-a constatat că nu există documente justificative(facturi sau bonuri fiscale), iar pentru încasări a fost prezentată copia unui monetar fără număr (pentru suma de 225.181lei). Pentru suma de 20.819 lei s-a făcut mențiunea că se înregistrează jurnal vânzări de mărfuri în baza a 5 facturi fiscale emise de S.C. B Electric SRL, facturi nedeclarate prin declarația nr.394 de reclamantă iar urmare a efectuării unui control încrucișat, s-a constatat că toate cele 5 facturi au fost înregistrate de către SC B Electric SRL dar nu au fost declarate prin declarația nr.394.

Ca documente justificative privind realitatea achiziționării și utilizării pentru nevoile firmei a bunurilor din cele 5 facturi au fost prezentate 5 bonuri de consum pe care era făcută mențiunea „materiale consumabile”.

Toate elementele și verificările efectuate de către organul fiscal conduc spre convingerea că operațiunile cuprinse în cele 59 de facturi fiscale nu au caracter real.

Având în vedere dispozițiile legale invocate de către organul de inspecție fiscală, dispoziții în baza cărora a procedat la efectuarea de verificări în interesul determinării realității operațiunilor cuprinse în cele 59 de facturi și rezultatele verificărilor, prima instanță a reținut că organul fiscal a motivat constatările efectuate în concret măsura dispusă a fost argumentată în fapt și în drept în mod temeinic.

Referitor la contestația privind impozitul pe profit:

Cu privire la suma de 18872 lei reprezentând bază de impunere suplimentară și impozit pe profit suplimentar în sumă de 3020 lei pentru anul 2006 societatea a susținut că sumele au fost greșit stabilite.

Reclamanta a arătat în contestație că diminuarea profitului impozabil a avut loc ca urmare a pierderilor fiscale raportate în declarația anuală pe 2006 în sumă de 19714 lei, compusă din

pierderi raportate în anii precedenți cont 117 de 18872 lei la care se adaugă 842 pierderi din anul 2005 în total 19714 lei, care a fost diminuat din profitul anului 2006, adică brut 30327 lei, rămânând profit impozabil de 10523 lei, 16% = 1684 lei impozit pe profit la finele anului 2006.

Organul fiscal a determinat corect baza de impunere suplimentară și impozitul pe profit suplimentar, având în vedere dispozițiile art.26, alin.1 din Legea nr.571/2003, potrivit căroră (1) *Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutiv. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora, precum și dispozițiile din pct.74 din normele de aplicare a prevederilor art.26 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal care sunt în sensul că Pierderea fiscală reprezintă suma înregistrată în declarația de impunere a anului precedent, în declarația aferentă anului 2005 fiind declarată o pierdere fiscală de recuperat în sumă de 842 lei, societatea nefăcând nici o dovadă că ar fi declarat o pierdere fiscală de recuperat de 19714 lei, așa cum a susținut în contestația formulată.*

Pentru anul 2007, instanța a constatat că organul fiscal în mod corect a stabilit o bază de impunere suplimentară de 234.721 lei și impozit pe profit suplimentar în sumă de 37.556 lei, cu privire la achiziția de la SC MC SRL și vânzarea către SC AME SRL, instanța reținând la capitolul anterior motivat faptul ca în mod corect organele fiscale au stabilit o bază de impunere suplimentară în sumă de 110.656 lei și TVA în sumă de 21.025 lei.

De asemenea, critica privitoare la stabilirea unei baze de impunere suplimentare în sumă de 91659 lei și impozit pe venit suplimentar în sumă de 14.666 lei, nu este întemeiată, instanța clarificând aceste aspecte atunci când a analizat

contestația la punctul 4 din raportul de inspecție fiscală.

În nota explicativă reprezentantul legal al societății a declarat că în decembrie 2007, s-a înregistrat un adaos comercial, fără să rezulte din recepția mărfurilor însă nu au fost prezentate documente care să justifice înregistrarea altor sume decât cele înscrise în centralizatorul notelor de intrare recepție.

Prin înregistrarea unui adaos comercial mai mare cu 322.092 lei față de cel înscris în centralizatorul notelor de intrare recepție s-au diminuat cheltuielile cu mărfurile vândute pentru anul 2007 cu suma de 230.418 lei rezultând un stoc fictiv de mărfuri în valoare de 383.290 lei.

La acest punct instanța a observat că reclamanta a reluat motivarea de la primul capitol, stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de 37.556 lei fiind consecința stabilirii bazei de impunere suplimentară.

Referitor la suma de 5185 lei reprezentând impozit pe profit suplimentar, ca urmare a stabilirii unei baze de impunere suplimentară în sumă de 34.406 lei:

Reclamanta nu este de acord cu constatările organului fiscal, motivând că a prezentat contractele de împrumut cu casa de amanet SC CP SRL, contracte în care S.C. E SRL figurează ca împrumutat.

Organul fiscal a confirmat existența contractelor de împrumut, sumele împrumutate fiind înregistrate în Registrul de casă în baza contractelor de împrumut în lunile în care au fost restituite sumele.

Așa cum în mod corect au menționat organele fiscale, pentru a face dovada că SC E SRL a utilizat sumele împrumutate, se impunea a se prezenta documente în acest sens, din care să se poată reține inclusiv scopul pentru care împrumuturile au fost angajate.

Delegația permanentă nr.78/1.01.2007 neautenticată la notariat și care nu poate face dovada realității datei la care a fost întocmită, din care rezultă că BI este delegat să reprezinte SC E SRL în relația cu SC CP SRL nu face dovada, împreună cu contractele de împrumut și chitanțele de restituire, că împrumuturile au fost angajate în folosul SC E SRL și nici a scopului pentru care împrumuturile au fost angajate.

Prin urmare, instanța a constatat că în mod corect organele fiscale au stabilit o bază de impunere suplimentară de 32406 lei și impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de 5185 lei.

Cu privire la stabilirea de către organul fiscal a unei baze de impunere suplimentară de 272.455 lei și impozit pe profit suplimentar în sumă totală de 43592 lei, pentru anul 2008.

Reclamanta a afirmat că și acest capitol este nul deoarece organul de control și-a depășit atribuțiile, că necesitatea efectuării acestor prestări pentru nevoile firmei a fost stabilită de către conducerea societății fiind în acord cu obiectul de activitate al acesteia și în scopul majorării veniturilor, că organul de control se poate pronunța doar dacă cheltuielile în cauză sunt în sensul desfășurării obiectului de activitate.

Prima instanță a reținut că motivațiile societății care sunt în sensul că la factura fiscală nr.1024/18.01.2008 emisă de SC BCOM SRL devizul de lucrări a fost pierdut și nu mai poate fi reconstituit deoarece societatea a intrat în faliment, nu sunt suficiente în situația în care așa cum în mod corect a reținut organul fiscal, pe formularul de factură nu se regăsește nici o mențiune privitoare la natura serviciului prestat, locul prestării, nr. de contract în baza căruia s-a făcut achiziționarea serviciului, prezentarea acestui contract, date referitoare la momentul constatării pierderii devizului și dacă societatea a făcut unele demersuri pentru reconstituirea

acestui.

Având în vedere situația reținută, instanța a constatat că nici această critică nu este întemeiată, organul fiscal motivând în fapt și în drept fiecare situație în parte.

În consecință, instanța a reținut că nu se impune modificarea constatărilor organului fiscal de control, respectiv anularea deciziei de impunere nr. 972/3.12.2010, a raportului de inspecție fiscală nr. 25608/3.12.2010 și a deciziei nr. 620/18.02.2011 de soluționare a contestației, având în vedere că acestea sunt corecte.

Împotriva sentinței curții de apel a formulat recurs în termen legal reclamanta de S.C. E S.R.L., formulând critici pe care le-a încadrat în dispozițiile art. 304 pct.5, 7 și 9 din Codul de procedură civilă.

Sistematizând aspectele învederate prin amplul memoriu de recurs, Înalta Curte reține că hotărârea fondului este combătută din următoarele motive:

Proba cu expertiză în specialitatea construcției a fost respinsă în mod greșit, cu o motivare neconvingătoare, fiind încălcat dreptul la apărare al reclamantei, drept garantat de art. 6 din CEDO . În acest mod, afirmă recurenta, a fost împiedicată să dovedească realitatea operațiunilor pentru care au fost emise facturile centralizate în anexa nr. 5 a raportului de inspecție fiscală.

Expertiza contabilă efectuată nu a răspuns motivat la obiectivele fixate de instanță, cuprinzând afirmații generale preluate de la organele fiscale. Recurenta susține că respingându-i-se atât obiecțiunile, cât și solicitarea de a se efectua o contraexpertiză, practic, instanța nu a avut la dispoziție concluzii pertinente pentru fiecare operațiune și document justificativ contabil în parte.

Concluziile instanței sunt străine de probele administrate

Cu privire la baza de impunere suplimentară în sumă de 174.032 lei, recurenta afirmă că aceasta nu este reală, împrejurare susținută de expertul contabil care a observat că eroarea provine din declarația aferentă lunii martie, în care s-a cumulat TVA în sumă corespunzătoare întregului trimestru. Nici considerentul potrivit căruia nu ar fi contestat realitatea calculului matematic nu este corect, obligațiile fiscale suplimentar stabilite fiind contestate în întregime.

Referitor la baza de impunere suplimentară de 383.290 lei, calculată prin diferență între stocul înregistrat de contribuabil și cel calculat la control, recurenta arată că explicațiile sale au fost ignorate, deși este clar că majorarea prețului de vânzare în luna decembrie 2007 s-a datorat unor oportunități de piață, vânzările fiind făcute în preajma sărbătorilor de iarnă.

Această apărare este susținută atât de concluziile expertizei, cât și de nota contabilă nr. 21/31.12.2007, ignorată de către organele fiscale.

– Instanța de fond a făcut o apreciere generală asupra facturilor fiscale, considerându-le nemotivat incomplete. Nu sunt indicate lipsurile, nu sunt examinate în mod real susținerile sale, ca urmare baza de impunere stabilită suplimentar nu are suport. Operațiunile derulate cu SC MC SRL și SC AME SRL sunt reale și justificate economic.

– Criticile referitoare la obligațiile fiscale de la pct.5 și 6 din RIF nu au fost examinate, preluându-se practic motivarea organului fiscal. Facturile de prestări servicii emise de SC T SRL, SC TAL SRL, SC A și I SRL, SC I SRL privesc lucrări necesare, legale și reale, a căror oportunitate a fost decisă de conducerea societății, nefiind cenzurabilă de instanța de judecată. Nici punctul de vedere al expertului nu poate fi primit pentru că „nu există prezumție de culpă în lipsa unei dovezi concrete”.

– Referitor la operațiunile de transport de marfă, atât instanța, cât și expertul au examinat parțial înscrisurile administrate, nefiind observate facturile prin care recurenta achiziționase bunurile transportate de cei trei transportatori.

– Operațiunile aferente celor 59 facturi (pct.8) au fost reale, bunurile au fost revândute și au adus profit. Împrejurarea că sumele aferente au fost plătite direct de către administrator și nu au mai trecut prin casă, nefiind înregistrate, nu este relevantă, legea neprevăzând obligativitatea înregistrării operațiunilor „exclusiv în registrul de casă”. Rezultatele controalelor încrucișate la furnizorii săi nu îi pot fi imputate.

– Referitor la impozitul pe profit, recurenta susține că motivarea fondului este contradictorie, pentru că deși se recunoaște existența contractelor de împrumut, care au caracterul unor documente justificative, totuși reține că nu s-a dovedit că împrumuturile au fost angajate în folosul SC E SRL.

Examinând sentința atacată prin prisma criticilor formulate de recurentă, a apărărilor din întâmpinare, cât și sub toate aspectele, după cum permit dispozițiile art. 304¹ Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că recursul este nefondat.

Recurenta-reclamantă S.C.E S.R.L. a supus controlului de legalitate pe calea reglementată de art. 218 alin.2 din Codul de procedură fiscală decizia nr. 620 din 18.02.2011 prin care DGFP Bacău i-a respins ca neîntemeiată contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr. 792/2010 și raportului de inspecție fiscală nr. 25608/2010 cu același emitent, pentru suma totală de 782.488 lei, reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente.

Debitele fiscale au fost stabilite în urma unei inspecții

parțiale care a avut ca obiective verificarea modului de evidențiere a impozitului pe profit pentru perioada 1.01.2005-31.12.2009 și a TVA pentru perioada 1.10.2006-31.12.2009.

Prima instanță a verificat punctual criticile reclamantei, analizând detaliat susținerile cu privire la fiecare sumă, considerentele expuse rezumativ la pct.2 al acestei decizii justificând cu prisosință această constatare. Concluzia finală adoptată reflectă înțelegerea corespunzătoare a raportului de drept fiscal supus examinării, instanța de recurs neidentificând motive apte să conducă la reformarea sentinței.

Referitor la probele administrate

Înalta Curte reține, mai întâi, că prin încheierea din 15 decembrie 2011, curtea de apel a structurat obiectivele expertizei contabile încuviințate la un termen precedent, la solicitarea reclamantei. Instanța a fost preocupată să cunoască părerea unui specialist asupra unor „împrejurări de fapt”, conform art. 201 alin.(1) Cod procedură civilă iar nu asupra modului în care se interpretează anumite prevederi din legislația secundară ori referitor la efectele generate de anumite operațiuni juridice derulate de contribuabil, aspecte care țin strict de apanajul judecătorului.

În aceste coordonate apar ca vădit nefondate pretențiile recurente, reiterate în cuprinsul majorității criticilor sale, de a fi luate în considerare anumite concluzii ale expertizei de specialitate și de a fi înlăturate altele.

Distinct de problema semnalată, Înalta Curte observă că atunci când instanța a adoptat o altă concluzie în privința unei constatări care intra în atribuțiile expertului, e.g. cea referitoare la deconturile de TVA pe primul trimestru, respectiv pentru luna martie 2007, și-a

motivată în mod logic, convingător soluția aleasă.

Nu este fondată nici critica referitoare la respingerea probei cu expertiza în specialitatea construcției având ca obiectiv „materialele de construcție și serviciile (...) pentru care s-a stabilit baza de impunere suplimentară (...) care se regăsesc în imobilele aflate în proprietatea subscrisei (...) și dacă aceste imobile și îmbunătățiri (...) servesc îndeplinirii obiectului de activitate”.

Prin considerentele încheierii indicate anterior, instanța de fond a explicat convingător că scopul acestei probe poate fi atins prin administrarea celeilalte expertize, cea contabilă, fiind discutabilă posibilitatea identificării elementelor arătate de reclamantă la momentul respectiv.

În fine, Înalta Curte mai remarcă împrejurarea că la un termen anterior: 27 octombrie 2011, când părțile au avut cuvântul asupra probelor, reclamanta solicitase doar o expertiză contabilă cerând termen pentru a depune obiectivele acesteia. Odată cu obiectivele, prin „nota de probe” prezentată la termenul din 17 noiembrie 2011 a suplimentat și probatoriul prin încorporarea unei noi expertize, în specialitatea construcției. Nefiind însă în vreuna din situațiile indicate limitativ de art. 138 din Codul de procedură civilă, în condițiile în care dovada nu a fost cerută potrivit art. 112 și 132 din același cod, recurenta-reclamantă nu mai putea să formuleze solicitări suplimentare.

Referitor la calitatea motivării sentinței

În această privință, recurenta formulează, în esență, două critici: că nu i s-au examinat toate apărările și că a fost adoptat punctul de vedere al fiscoi.

Înalta Curte constată că sentința atacată răspunde exigențelor cuprinse în art. 261 alin.(1) pct.5 din Codul de procedură civilă dar și în art. 6 din Convenția Europeană, din perspectiva dreptului la un proces echitabil.

În acord cu întreaga jurisprudență a Curții Europene a Drepturilor Omului în problema analizată, instanța de recurs reține că au fost efectiv examinate toate apărările de substanță formulate de contribuabil și chiar majoritatea argumentelor neesențiale. În condițiile în care apărarea reclamantei nu a înțeles să-și structureze acțiunea pe probleme distincte de drept, preferând o abordare contabilă, nu se poate pretinde instanței de judecată să urmeze același tipar.

Faptul că raționamentul judiciar l-a condus pe judecător la concluzia că punctul de vedere exprimat de organul fiscal este corect, justifică preluarea unora dintre argumentele acestuia. Câtă vreme această „preluare” nu s-a realizat automat, ci este rodul propriului demers de interpretare și aplicare a legii la situația de fapt, prin prisma susținerilor părților, nu există suport pentru afirmația că argumentele reclamantei ar fi fost ignorate.

Referitor la constatările de fapt ale organului fiscal

Controlul fiscal a identificat foarte multe nereguli care au determinat organul fiscal să sesizeze parchetul competent, care prin rezoluția din 5 aprilie 2011 a început urmărirea penală împotriva administratorului societății din perioada 2006-2009 (fila 37, vol. II, dosar fond).

Deși până la pronunțarea unei hotărâri definitive în procesul penal nu se pune problema unei autorități de lucru judecat în privința faptelor și operațiunilor anchetate, Înalta Curte observă că majoritatea constatărilor organului fiscal nu au fost combătute sau au fost combătute fără nicio explicație rezonabilă.

Astfel, nu s-a lămurit modalitatea de obținere a veniturilor de la punctele de lucru nedeclarate, respectiv în

spațiile comerciale din halta B denumite Alimentara și Restaurant U.

De asemenea nu s-a combătut constatarea potrivit căreia la nici un punct de lucru societatea nu deține raport de gestiune care să permită verificarea stocurilor: la unele puncte de lucru nu există în dotare aparate de marcat electronice fiscale etc.

În acest context general –nereguli descrise pe zeci de pagini în raportul de inspecție fiscală – instanța de fond a pășit la examinarea în detaliu a apărărilor contribuabilului, însă, cum se va prezenta la punctele următoare privind TVA și impozitul pe profit, acestea nu au fost convingătoare.

Referitor la TVA

Potrivit art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal „*Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

a) operațiuni taxabile.”

De asemenea, art.146 alin.(1) lit.a) din același cod stabilește că „*Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA

la încasare.”

În esență, multe din operațiunile derulate de contribuabil, supuse analizei din perspectiva îndeplinirii condițiilor procedurale și de fond pentru recunoașterea dreptului de deducere a TVA, au fost considerate nereale, chiar dacă formal erau constatate printr-o factură, înregistrată în evidența contabilă.

Astfel, facturile grupate în anexa nr. 5 a raportului de inspecție fiscală, înregistrate în evidența contabilă în perioada mai 2007-decembrie 2009 nu sunt însoțite de documente justificative privind necesitatea și realitatea prestațiilor de servicii respective, nu există note de recepție, fișe de magazie ori bonuri de consum pentru lucrările executate în regie proprie cu materialele achiziționate, situații de lucrări etc. iar solicitările adresate în scris administratorului societății au rămas fără răspuns.

Aceeași stare de lucruri – lipsa unor documente care să demonstreze caracterul real al operațiunilor – a fost pe drept cuvânt reținută și în cazul facturilor centralizate în anexele 6 și 7 ale raportului de inspecție fiscală.

În plus, cele 59 de facturi din anexa 7 nu conțin mențiuni esențiale, cum ar fi datele de livrare ori bunul sau serviciul la care se referă, lipsind caracteristici minime care să permită identificarea acestuia. Niciuna dintre aceste facturi nu a fost declarată de recurentă ori de vreunul dintre presupușii furnizori. Nu în ultimul rând, după cum bine punctează judecătorul de la curtea de apel, organul fiscal a avut disponibilitate pentru clarificarea situației, deplasându-se la locația unde reprezentantul societății a afirmat că sunt depozitate bunurile respective, însă acestea nu au putut fi identificate, în absența unor minime repere.

Susținerea recurenței potrivit căreia sumele aferente acestor facturi ar fi fost plătite direct de administrator, din resurse proprii, urmând a se desocoti ulterior cu societatea, este lipsită de finalitate, câtă vreme realitatea operațiunilor nu a fost demonstrată și se pretinde recunoașterea dreptului de a deduce TVA aferentă.

În fine, tot la capitolul TVA, s-a identificat și alt tip de nereguli cum ar fi completarea eronată a unor deconturi de TVA, instanța validând punctul de vedere al fiscoi privind modalitatea de declarare lunară a decontului de TVA (pentru ianuarie și februarie 2007) suprapusă cu declararea trimestrială a TVA (pentru intervalul ianuarie-martie 2007), care a generat o bază de impunere suplimentară de 174.032 lei și TVA nedeductibilă de 33.066 lei.

De asemenea, în privința operațiunilor comerciale (achiziții de mărfuri, respectiv vânzări) derulate cu partenerii SC MC SRL și SC AME SRL, concluziile primei instanțe sunt la adăpost de orice critică, în contextul în care facturile sunt incomplete (lipsesc datele emiterii facturii și date privind expediția) și toate cele 3 exemplare ale facturilor de livrare către SC AME SRL au fost identificate în dosarul aferent lunii martie, la recurență.

Și operațiunea de înregistrare a unui adaos comercial mai mare cu 322.092 lei față de cel înscris în centralizatorul notelor de intrare recepție pentru luna decembrie 2007 a fost corect apreciată în raport de prevederile art. 128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal, lipsa mărfurilor din stoc fiind asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată pentru care se colectează TVA.

Conchizând în această privință, Înalta Curte reține că este pe deplin justificată stabilirea unei baze de impunere suplimentare în sumă totală de 227.735 lei și a

unei TVA suplimentare de plată de 261.872 lei la care se datorează accesorii calculate conform art. 119 din Codul de procedură fiscală.

Referitor la impozitul pe profit

Organele fiscale au stabilit pentru perioada 1 ianuarie 2005-31 decembrie 2009 un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de 163.836 lei, rezultat ca diferență între impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de 169.569 lei și impozitul declarat de contribuabil în anul 2009 în sumă de 5.733 lei.

Baza impozabilă a fost majorată considerabil (1.059.804 lei) ca efect al reconsiderării unor cheltuieli pretins deductibile și a veniturilor impozabile, în sensul celor deja dezvoltate la punctul anterior, când operațiunile au fost examinate din perspectiva TVA.

Potrivit dispozițiilor art. 19 alin.(1) din Codul fiscal „*Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare*”.

Impozitul calculat suplimentar provine din reconsiderarea a 7 operațiuni, recurența poziționându-se divergent în raport cu fiscalul, în privința tuturor acestora.

Instanța de fond a analizat detaliat susținerile părților, ajungând la concluzia, însușită de instanța de control judiciar, potrivit căreia punctul de vedere exprimat de societate nu are suport în probele administrate.

Referitor la evidențierea pierderilor fiscale din anii 2005 și 2006 sunt incidente prevederile art. 26 alin.(1) din

Codul fiscal, reproduse la pct. 2 al acestei decizii, precum și pct.74 din normele de aplicare a acestora care stipulează că „*pierderea fiscală reprezintă suma înregistrată în declarația de impunere a anului precedent*”.

Or, prin declarația fiscală aferentă anului 2005, recurenta a declarat o pierdere fiscală de 842 lei iar nu de 19.714 lei, cum pretinde în calea de atac, baza de impunere suplimentară fiind rezultatul diferenței dintre 19.714 lei și 842 lei (18.872 lei).

În privința cheltuielilor cu mărfurile înscrise în facturile emise în cadrul raporturilor derulate cu partenerii SC MC SRL și SC AME SRL, argumentele expuse la punctul anterior demonstrează că operațiunile nu au fost reale, facturile prezentate neavând caracterul de document justificativ; la fel, nici cheltuielile cu achizițiile de materii prime și mijloace fixe efectuate în baza celor 59 de facturi (anexa 7 a RIF) nu pot fi deductibile fiscal. Pe lângă argumentația expusă la punctul privind TVA, Înalta Curte mai reține că din datele furnizate prin adresa nr. 23022/5 octombrie 2010 de SC PLEP Onești și prin adresa nr. 23038/5 octombrie 2010 de SPCR CIV Bacău rezultă și alte nereguli: cărți de identitate care aparțin altor persoane decât cele înscrise la rubrica *Date privind expediția* ori vehicule cu numere de înmatriculare care nu figurează în Registrul Național de Evidență a Permiselor de Conducere și Înmatriculare a Vehiculelor, aparțin unor autoturisme având ca proprietari persoane particulare ori sunt atribuite unor tractoare sau semiremorci.

Referitor la bunurile de natura stocurilor, constatate lipsă în gestiune, care au determinat un impozit pe profit suplimentar de 14.666 lei trebuie reținut că recurenta nu contestă că a încălcat dispozițiile art. 7 din Legea nr. 82/1991, fiind legală dispoziția de măsuri nr. 24953/8 noiembrie 2010 în baza căreia chiar echipa de inspecție a realizat inventarierea, stabilind că mărfurile lipsă

trebuie asimilate unei livrări de bunuri efectuate cu plată, după cum s-a detaliat anterior.

În privința cheltuielilor cu dobânzile și comisioanele aferente împrumuturilor contractate de la case de amanet, aferente lunilor martie și septembrie 2007, Înalta Curte observă că deși recurenta critică sentința sub toate aspectele, nu formulează observații clare cu privire la acestea. Este evident că neprezentând dovezi din care să rezulte cine a utilizat sumele, data împrumuturilor ori modul de calcul al comisionului, cheltuielile în discuție nu pot fi recunoscute din perspectiva examinată.

Referitor la cheltuielile în sumă totală de 547.532 lei (aferente anilor 2008 și 2009), la fel, nu există dovezi că prestările de servicii respective au fost efectuate în scopul realizării veniturilor.

Pe lângă faptul că facturile prezintă deficiențe de substanță, Înalta Curte reține că este justă concluzia fondului în condițiile în care în cauză se regăsește situația reglementată de art. 21 alin.(4) lit.f din Codul fiscal, respectiv nu s-a justificat necesitatea și scopul prestării serviciilor respective.

La dosar nu există documente care să susțină punctul de vedere al contribuabilului ci, dimpotrivă, există elemente care conduc către ideea unor operațiuni fictive, de exemplu s-a prezentat contractul nr. 205/3 iulie 2008 având ca obiect transportul unor utilaje din Italia dar, în același timp, contribuabilul a declarat că nu a efectuat achiziții intracomunitare în anul respectiv.

Cât privește apărarea referitoare la oportunitatea efectuării unor operațiuni economice care, într-adevăr, țin de aprecierea societății, Înalta Curte observă că în speță nu s-a pus în discuție o atare prerogativă, ci chiar realitatea operațiunilor ori utilitatea lor în raport

cu activitățile derulate în ansamblu de acesta. În orice caz, contribuabilul este liber să facă orice cheltuieli dar, în măsura în care are pretenția ca acestea să fie socotite de fisc deductibile, trebuie să se supună rigorilor enunțate, specifice unui raport de drept public.

În fine, și în privința celorlalte cheltuieli: aferente facturilor înregistrate în contul 231- *Imobilizări corporale* ori aferente operațiunii de stornare a facturii 100208/2008, explicațiile judecătorului de la curtea de apel nu comportă adăugiri suplimentare, concluzia fiind la adăpost de orice critică.

Pentru toate considerentele expuse văzând că nu există motive pentru reformarea sentinței atacate, în temeiul art. 20 din Legea nr. 554/2009 și art. 312 alin.(1) –(3) din Codul de procedură civilă, recursul a fost respins, ca nefondat.

ICCJ, despre ajutoarele de stat acordate producătorilor agricoli

În Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 107 din data de 11 februarie 2016, a fost publicată Decizia nr. 36/2015 privind examinarea sesizării formulate de Curtea de Apel Brașov – Secția de contencios administrativ și fiscal, prin încheierea din data de 29 aprilie 2015, pronunțată în Dosarul nr. 3.178/62/2014.

În speță, Curtea de Apel Brașov – Secția de contencios

administrativ și fiscal, prin încheierea din 29 aprilie 2015, pronunțată în Dosarul nr. 3.178/62/2014, a dispus sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție, în temeiul art. 519 din Codul de procedură civilă, în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile, prin care să dea o rezolvare de principiu cu privire la următoarea chestiune de drept: „Interpretarea dispozițiilor art. 97 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 46/2008 privind Codul silvic, cu modificările și completările ulterioare (Codul silvic), coroborat cu art. 6 alin. (2) din Hotărârea Guvernului nr. 861/2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de acordare, utilizare și control al sumelor anuale destinate gestionării durabile a fondului forestier proprietate privată a persoanelor fizice și juridice și a celui proprietate publică și privată a unităților administrativ-teritoriale și pentru aprobarea Procedurii de realizare a serviciilor silvice și de efectuare a controalelor de fond (Hotărârea Guvernului nr. 861/2009) prin raportare la art. 4 lit. s) pct. 4 coroborat cu art. 5 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 14/2010 privind măsuri financiare pentru reglementarea ajutoarelor de stat acordate producătorilor agricoli, începând cu anul 2010, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 74/2010, cu modificările și completările ulterioare (Ordonanța Guvernului nr. 14/2010), este în sensul că, pentru acordarea, după data de 1 ianuarie 2010, a compensațiilor prevăzute de Codul silvic, singura condiție de acordare este existența deciziei favorabile a Comisiei Europene privind ajutoarele de stat sau în sensul că, pe lângă avizul Comisiei Europene, este necesară adoptarea normelor metodologice ulterioare, în condițiile art. 5 din Ordonanța Guvernului nr. 14/2010?”.

Înalta Curte de Casație și Justiție a admis sesizarea formulată de Curtea de Apel Brașov – Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Încheierea din data de 29 aprilie 2015, pronunțată în Dosarul nr. 3.178/62/2014, și a stabilit că:

Pentru acordarea compensațiilor prevăzute de art. 97 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 46/2008 privind Codul silvic, republicată, și de art. 4 lit. s) pct. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 14/2010 privind măsuri financiare pentru reglementarea ajutoarelor de stat acordate producătorilor agricoli, începând cu anul 2010, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 74/2010, cu modificările și completările ulterioare, după data de 1 ianuarie 2010, trebuie să existe decizia favorabilă a Comisiei Europene privind ajutorul de stat și să fie adoptate normele metodologice ulterioare, în condițiile art. 5 din Ordonanța Guvernului nr. 14/2010.

Ordinul nr. 90 din 14 ianuarie 2016, publicat în Monitorul Oficial

Ordinul nr. 90 din 14 ianuarie 2016 pentru aprobarea conținutului cererii de acordare a eșalonării la plată și a documentelor justificative anexate acesteia, precum și a Procedurii de aplicare a acordării eșalonării la plată de către organul fiscal central

Cuprinsul Ordinului nr. 90

Ordinul nr. 90 cuprinde dispoziții privind cererea de acordare a eșalonării, documentele justificative anexate cererii de acordare a eșalonării la plată, obiectul înlesnirilor la plată, organul fiscal competent pentru soluționarea cererilor de acordare a înlesnirilor la plată, eliberarea certificatului de atestare fiscală și conținutul acestuia în scopul înlesnirilor la plată, procedura de emiteră a acordului de

principiu sau a deciziei de eşalonare la plată a obligațiilor fiscale și a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare ori a deciziei de respingere a cererii de acordare a eşalonărilor la plată a obligațiilor fiscale, garanții, procedura de emitere a deciziei de eşalonare la plată a obligațiilor fiscale și a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare, condiții de menținere a valabilității înlesnirilor la plată, regimul executării silite pe perioada eşalonării la plată a obligațiilor fiscale, finalizarea eşalonării la plată a obligațiilor fiscale, pierderea valabilității înlesnirilor la plată, menținerea valabilității eşalonării la plată la cererea debitorului, stingerea obligațiilor fiscale înainte de emiterea deciziei de eşalonare la plată a obligațiilor fiscale, regulile speciale privind fuziunea debitorilor, regulile speciale privind divizarea debitorilor, regulile speciale privind punerea în aplicare a suspendării executării unui act administrativ-fiscal, modificarea deciziei de eşalonare la plată a obligațiilor fiscale/ a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare, prevederi speciale pentru debitorii cu risc fiscal mic, contestarea deciziilor.

Dispoziții privind cererea de acordare a eşalonării

Ordinul nr. 90 stabilește autoritatea fiscală competentă unde trebuie depusă cererea de acordare a eşalonării la plată, precum și elementele pe care aceasta trebuie să le conțină în funcție de temeiul legal.

Documentele justificative anexate cererii de acordare a eşalonării la plată

Ordinul nr. 90 precizează documentele justificative care trebuie anexate cererii de acordare a eşalonării la plată în funcție de temeiul legal care stă la baza cererii de acordare a eşalonării la plată.

Obiectul înlesnirilor la plată

Ordinul nr. 90 precizează categoriile de înlesniri la plată a obligațiilor care pot fi acordate de organul fiscal, definirea noțiunii de obligații fiscale, procedura prealabilă emiterii certificatului de atestare fiscală cu mențiunea că doar obligațiile fiscale din cuprinsul acestuia din urmă vor putea face obiectul înlesnirii la plată.

Organul fiscal competent pentru soluționarea cererilor de acordare a înlesnirilor la plată

Ordinul nr. 90 stabilește organul competent pentru soluționarea cererilor de acordare a înlesnirilor la plată, termenul de depunere a cererii de acordare a înlesnirilor la plată.

Eliberarea certificatului de atestare fiscală și conținutul acestuia în scopul înlesnirilor la plată

Ordinul nr. 90 reglementează procedura de soluționare a cererii de acordare a eșalonării la plată, respectiv: (i) verificarea îndeplinirii de către aceasta a condițiilor legale (ii) emiterea certificatului de atestare fiscală. Este reglementată procedura de înlăturare a neregularităților din cuprinsul cererii. De asemenea, este reglementat conținutul certificatului de atestare fiscală.

Procedura de emiteră a acordului de principiu sau a deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale și a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare ori a deciziei de respingere a cererii de acordare a eșalonărilor la plată a obligațiilor fiscale

În acest sens, Ordinul nr. 90 stabilește că ulterior eliberării certificatului de atestare fiscală, organele fiscale: (i) verifică îndeplinirea condițiilor de acordare a eșalonării la plată, și (ii) întocmesc un referat care va fi

însoțit de documentele care dovedesc îndeplinirea condițiilor legale și concomitent întocmesc acordul de principiu sau decizia de respingere a cererii de acordare a eșalonării la plată. De asemenea, sunt reglementate situațiile în care se emite decizia de respingere a cererii de acordare a eșalonării la plată.

Garanțiile

În acest sens, ordonanța nr. 90 reglementează: (i) termenul de constituire a garanțiilor, (ii) obligațiile fiscale care trebuie acoperite de garanții în funcție de tipul garanției (iii) documentele pe care contribuabilul trebuie să le depună la organul fiscal în funcție de categoria de garanție aleasă, (iv) raportul de evaluare (v) procedura de înlocuirea sau redimensionarea a garanției (vi) termenul de eliberare a garanțiilor.

Procedura de emitere a deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale și a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare

În acest sens, Ordinul nr. 90 reglementează: (i) condițiile care trebuie îndeplinite pentru emiterea decizie de eșalonare la plată, (ii) condițiile a căror neîndeplinire atrag respingerea cererii de acordare a eșalonării la plată, (iii) perioada pe care se acordă eșalonarea la plată, (iv) categoriile de înlesniri la plată acordate în cazul penalităților de nedeclarare, (v) rata de eșalonare, (vi) termenul de plată al ratelor.

Condiții de menținere a valabilității înlesnirilor la plată

Ordinul nr. 90 reglementează condițiile în care se acordă menținerea valabilității înlesnirilor la plată.

Regimul executării silite pe perioada eșalonării la plată a obligațiilor fiscale

Ordinul nr. 90 stabilește obligațiile fiscale pentru care executarea silită nu continuă pe perioada eșalonării la plată.

Finalizarea eșalonării la plată a obligațiilor fiscale

Ordinul nr. 90 reglementează : (i) condițiile care trebuie îndeplinite pentru emiterea deciziei de finalizare a eșalonării la plată și decizia de anulare a penalităților de întârziere (ii) efectele finalizării eșalonării la plată cu privire la penalitatea de nedeclarare.

Pierderea valabilității înlesnirilor la plată Ordinul nr. 90 reglementează condițiile a căror neîndeplinire atrag pierderea înlesnirilor la plată.

Menținerea valabilității eșalonării la plată la cererea debitorului pentru menținerea unei eșalonări a cărei valabilitate a fost pierdută și efectele acesteia, condițiile a căror neîndeplinire atrag emiterea decizie de respingere, precum și termenul de soluționare a cererilor de menținere a valabilității eșalonării.

Stingerea obligațiilor fiscale înainte de emiterea deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale

Ordinul nr. 90 reglementează ordinea stingerii obligațiile fiscale în cazul efectuării plăților în perioada cuprinsă între data eliberării certificatului de atestare fiscală și data comunicării decizie de eșalonare la plată.

Regulile speciale privind fuziunea debitorilor

Ordinul nr. 90 reglementează situația intervenirii fuziunii prin absorbție pe perioada de valabilitate a eșalonării la plată, condiții pentru menținerea valabilității eșalonării la plată.

Regulile speciale privind divizarea debitorilor

Ordinul nr. 90 reglementează ipoteza în care pe parcursul

valabilității eșalonării la plată intervine divizarea debitorului și modalitatea de repartizare a soldului obligațiilor fiscale.

Regulile speciale privind punerea în aplicare a suspendării executării unui act administrativ-fiscal

Ordinul nr. 90 reglementează ipoteza în care pe perioada de validitate a înlesnirii la plată debitorul obține suspendarea executării actului administrativ – fiscal în care sunt individualizate creanțe fiscale care fac obiectul eșalonării la plată și efectele asupra deciziei de eșalonare la plată.

Modificarea deciziei de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale/a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare

Ordinul nr. 90 reglementează situația în care, ulterior emiterii deciziei de eșalonare la plată și/sau a deciziei de amânare la plată a penalităților de întârziere și a penalităților de nedeclarare, se constată erori în conținutul acesteia sau se achită anticipat mai mult de 3 rate.

Prevederi speciale pentru debitorii cu risc fiscal mic

Ordinul nr. 90 reglementează procedura emiterii decizie de eșalonare la plată în cazul contribuabililor care prezintă risc fiscal mic.

Contestarea deciziilor

Deciziilor emise în temeiul Ordinului nr. 90 pot fi contestate în condițiile legii.

Modificări ale Codului de Procedură Civilă

Prin OUG 1/2016 s-a modificat Codul de procedură civilă (CPC), respectiv Legea nr. 134 / 2010 privind CPC. Principalele modificări privesc procedura de executare silită. „Curtea Constituțională a constatat, recent, că declanșarea executării silite fără un control judecătoresc prealabil încalcă exigențele dreptului la un proces echitabil, prin lipsa garanțiilor de imparțialitate și independență specifice numai instanțelor judecătorești.

Totodată, Curtea Constituțională a reținut că încuviințarea executării silite nu poate fi delegată executorului judecătoresc, acesta nefăcând parte din autoritatea judecătorească”. „S-a revenit la vechea formulă prin care erau declanșate executările judecătorești prin decizia instanței”, a precizat purtătorul de cuvânt al Guvernului, Dan Suci. În acest sens, potrivit noilor modificări, executorul judecătoresc, de îndată ce primește cererea de executare, prin încheiere, dispune înregistrarea cererii și deschiderea dosarului de executare sau, după caz, refuză motivat deschiderea procedurii de executare. În termen de maximum 3 zile de la înregistrarea cererii, executorul judecătoresc solicită încuviințarea executării de către instanța de executare, careia îi înaintează documentele prevăzute de lege.

Încuviințarea executării silite permite creditorului să ceară executorului judecătoresc care a solicitat încuviințarea să recurgă, simultan sau succesiv, la toate modalitățile de executare prevăzute de lege în vederea realizării drepturilor sale, inclusiv a cheltuielilor de executare. Încuviințarea executării produce efecte pe întreg teritoriul României. De asemenea, încuviințarea executării silite se extinde și asupra titlurilor executorii care se vor emite de executorul judecătoresc în cadrul procedurii de executare silită

încuviințate.

În cazul în care există pericol evident de sustragere a bunurilor de la urmărire, la solicitarea creditorului făcută în cuprinsul cererii de executare, instanța, prin încheierea de încuviințare a executării, va dispune sechestrarea bunurilor urmăribile odată cu comunicarea somației către debitor. În acest caz, se va face mențiunea corespunzătoare în chiar încheierea de încuviințare a executării. Cererea de încuviințare a executării silite se soluționează în termen de maximum 7 zile de la înregistrarea acesteia la instanță, prin încheiere dată în camera de consiliu, fără citarea părților. Pronunțarea se poate amâna cu cel mult 48 de ore, iar motivarea încheierii se face în cel mult 7 zile de la pronunțare. Prin urmare, procedura de executare silită va fi mai lungă, incluzând și perioada necesară pentru obținerea încheierii de încuviințare a executării silite de la instanța de judecată competentă.

Parlamentul European și Consiliul au emis o Directivă nouă cu privire la mărci

În Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L336/23.12.2015 a fost publicată Directiva 2015/2436 din 16.12.2015 a Parlamentului European și a Consiliului de apropiere a legislațiilor statelor membre cu privire la mărci. Directiva a intrat în vigoare pe 13.01.2016, statele membre fiind obligate să își armonizeze legislația cu prevederile Directivei 2436/2015 până la 14.01.2019. Excepție fac prevederile referitoare la procedura de decădere din dreptul la marcă sau

de declarare a nulității, pe care statele sunt obligate să le transpună în legislația internă până la 14.01.2023.

Directiva 2015/2436 urmărește să asigure același nivel de protecție a mărcilor în sistemele juridice ale tuturor statelor membre, prin apropierea atât a normelor de drept material, cât și a dispozițiilor procedurale. Parlamentul European și Comisia consideră oportun să stabilească o listă exemplificativă de semne care pot constitui o marcă și, totodată, să enumere exhaustiv motivele de refuz sau de nulitate a mărcii. Parlamentul European și Comisia consideră că o contrafacere a unei mărci nu poate fi stabilită decât în cazul în care se constată că marca sau semnul contrafăcut este utilizat în cursul schimbului comercial pentru a diferenția produsele sau serviciile. Utilizarea semnului în alte scopuri decât cel al diferențierii produselor sau serviciilor ar trebui să intre sub incidența legislațiilor naționale. Noțiunea de contrafacere a unei mărci include utilizarea semnului ca denumire comercială sau ca denumire similară, în măsura în care o astfel de utilizare se face în scopul diferențierii produselor sau serviciilor.

Titularul unei mărci este îndreptățit să împiedice părțile terțe să introducă produse, în cursul schimbului comercial, în statul membru în care este înregistrată marca, fără a le pune în liberă circulație în statul respectiv, atunci când aceste produse provin din țări terțe și poartă, fără a fi autorizate, o marcă identică cu sau identică în esență cu marca înregistrată pentru produsele respective. În spiritul Directivei 2015/2436, titularii de mărci UE ar trebui să poată să împiedice, în toate situațiile vamale, intrarea și plasarea produselor contrafăcute, inclusiv, în special, în cadrul tranzitului, al transbordării, al antrepozitării, al zonelor libere, al depozitării temporare, al perfecționării active sau al admiterii temporare, inclusiv atunci când aceste produse nu sunt destinate a fi introduse pe piața statului membru în cauză.

Totodată, Directiva 2015/2436 urmărește să interzică aplicarea unei mărci contrafăcute pe produse, precum și anumite acte pregătitoare desfășurate anterior acestei aplicări. Totuși, titularul drepturilor asupra mărcii va fi răspunzător pentru daune față de deținătorul produselor, în cazul în care se dovedește ulterior că produsele în cauză nu au încălcat un drept de proprietate intelectuală. Parlamentul European și Comisia urmăresc să asigure un tranzit neperturbat al medicamentelor generice, considerând că titularul unei mărci nu ar trebui să aibă dreptul de a împiedica o parte terță să introducă produse în statul membru în care este înregistrată marca, fără a le pune în liberă circulație în statul respectiv, pe baza similarității dintre DCI (denumiri comerciale internaționale) a ingredientului activ din medicamente și marca respectivă. În cazul în care titularul unei mărci a tolerat un timp îndelungat folosirea unei mărci similare cu a sa, nu va mai putea solicita anularea mărcii ulterioare și nici nu se va mai putea opune folosirii acesteia, cu excepția situației în care înregistrarea mărcii ulterioare a fost efectuată cu rea-credință.

Directiva 2015/2436 impune o cerință de utilizare efectivă a mărcilor, în sensul că solicită ca mărcile înregistrate să fie efectiv utilizate în legătură cu produsele sau serviciile pentru care sunt înregistrate sau, în cazul în care nu sunt utilizate în termen de cinci ani de la data finalizării înregistrării, ca titularul lor să poată fi decăzut din drepturile sale.