

R O M Â N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE SI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr.4511

Dosar nr.1080/59/2007

Ședința publică de la 22 octombrie 2009

Președinte:	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Magistrat asistent

&&&

S-au luat în examinare recursurile declarate de pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X, în nume propriu și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X în numele Agenției Naționale de Administrare Fiscală împotriva sentinței nr. X din 26 X 2008 a Curții de Apel X- Secția contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat recurente-pârâte Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X și Agenția Națională de Administrare Fiscală, ambele reprezentate de consilierul juridic Anca Lucia Bălan și intimata-reclamantă S.C. X, reprezentată de avocat X.

Procedura completă.

Se prezintă referatul cauzei, arătându-se că, prin încheierea de ședință din data de 28 X 2009, instanța a pus în vedere recurente-pârâte să prezinte mandatul acordat de conducerea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcției Generale a Finanțelor Publice X-X.

Având cuvântul, reprezentanta recurentelor, consilierul juridic X X depune la dosar un set de înscrisuri constând în Hotărârea nr. 495 din 23 X 2007 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, emis de președintele acesteia și Capitolul 6 - Direcția generală juridică - Sfera de aplicare a regulamentului de organizare și funcționare.

Nemaifiind cereri de formulat, acordă cuvântul părților atât în ce privește excepția lipsei calității de reprezentant a Direcției Generale a Finanțelor Publice X pentru promovarea căii de atac în numele și pentru Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Pentru recurenta-pârâtă consilier juridic X, având cuvântul, pune concluzii de respingere a excepției lipsei calității de reprezentant, ca neîntemeiată, având în vedere înscrisurile depuse în acest sens. Pe fond, solicită admiterea recursurilor astfel cu, au fost formulate.

Avocatul X, pentru intimată, având cuvântul, solicită admiterea excepției lipsei calității de reprezentant a Direcției Generale a Finanțelor Publice pentru promovarea căii de atac, și, pe cale de consecință, anularea recursului formulat de intimată, ca fiind introdus de o persoană fără calitate potrivit dispozițiilor art. 67 alin.1 Cod procedură civilă și art. 1532 Cod civil.

Instanța constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul pe fondul cauzei.

Pe fondul cauzei, reprezentanta intimatei pune concluzii de respingere a recursurilor, ca nefondate.

Instanța a rămas în pronunțare.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Curtea de Apel TX - Secția contencios administrativ și fiscal, prin sentința civilă nr. X din 26 X 2008 a admis, în parte, contestația formulată de reclamanta SCA X -prin X, în calitate de lichidator judiciar SC XX S.R.L., în contradictoriu ,cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice X, și Agenția Națională de Administrare Fiscală și, pe cale de consecință , a anulat în parte următoarele acte administrativ fiscale:

- decizia nr. X/27.X.2007, emisă de Ministerul Economiei și Finanțelor-Agenția Națională de Administrare Fiscală;

- decizia de impunere nr. X/06.X.2006 și Raportul de inspecție fiscală nr. X/30.X.2006, întocmite de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal - Direcția Generală a Finanțelor Publice XX.

Totodată, a exonerat reclamanta de la plata următoarelor sume stabilite conform actelor administrativ fiscale contestate:

-X lei, reprezentând restanțe la bugetul general consolidat al statului aferente Magazinului 14;

-dobânzi de X lei, calculate la restanțele la bugetul general consolidat al statului aferente Magazinului 14;

-penalități de 10% în cuantum de X lei, calculate la restanțele la bugetul general consolidat al statului aferente Magazinului 14;

-penalități de întârziere în cuantum de X lei, calculate la restanțele la bugetul general consolidat al statului aferente Magazinului 14.

De asemenea, a exonerat parțial reclamanta de la plata dobânzilor și penalităților de întârziere stabilite pentru diferența de impozit pe profit rezultată din înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli nedeductibile cu reparațiile efectuate de reclamantă la Casa de Modă, stabilind că reclamanta datorează la bugetul de stat dobânzi în suma de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei, pentru diferența de impozit pe profit în cuantum de X lei rezultată din înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli nedeductibile cu reparațiile efectuate de reclamantă la Casa de Modă, precum și de la plata diferenței de impozit de X lei, rezultată din amortizarea înregistrată pretins nejustificată în contabilitate, precum și de la plata dobânzilor de X lei și a penalităților de întârziere în cuantum de X lei, stabilite pentru diferența de impozit pe profit rezultată din amortizarea înregistrată în contabilitate.

A respins, în rest, contestația formulată de reclamantă și a obligat părțile Direcția Generală a Finanțelor Publice X și Agenția Națională de Administrare Fiscală la plata către reclamantă a sumei de X lei, cu titlul de cheltuieli de judecată.

Pentru a se pronunța astfel, instanța a reținut în esență, așa cum reiese din considerentele sentinței, următoarele:

Reclamanta S.C.A. X a solicitat anularea Deciziei de impunere nr. X/06.12.2006 și Raportului de inspecție fiscală nr.X/30.X.2006, întocmite de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal - Direcția Generală a Finanțelor Publice X.

Totodată, reclamanta a solicitat și anularea Deciziei nr. X/27.X.2007, emisă de Ministerul Economiei și Finanțelor - Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin care i s-a respins contestația administrativă prealabilă formulată împotriva deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală menționat mai sus.

Ca o consecință a anulării actelor de impunere, reclamanta a solicitat și exonerarea sa de la plata sumei de X lei, la care a fost obligată cu titlu de impozite, taxe, contribuții, majorări de întârziere, dobânzi și penalități.

Instanța a constatat, cu titlu preliminar, că o parte din motivele contestației vizează anularea integrală a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, referindu-se la respectarea condițiilor legale impuse pentru efectuarea inspecției fiscale.

În privința constatărilor organelor fiscale privind cuantumul pretinselor datorii ale reclamantei la bugetul de stat consolidat, instanța a constatat că reclamanta S.C.A. X nu a contestat toate sumele stabilite prin raportul de inspecție fiscală și prin decizia de impunere.

În ceea ce privește motivul de anulare privind nerespectarea dispozițiilor legale referitoare la comunicarea avizului de inspecție fiscală, instanța a reținut că:

Reclamanta S.C.A. X a invocat nerespectarea de către organele fiscale a dispozițiilor art. 102 Cod de Procedură Fiscală, privind obligativitatea comunicării prealabile de către organele fiscale a avizului de inspecție fiscală.

Instanța a precizat că, potrivit art. 102 alin. 1 Cod de Procedură Fiscală, avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, înainte de începerea inspecției fiscale.

În raport cu aceste constatări, instanța a considerat că nu era necesară în cauză emiterea și comunicarea către reclamantă a avizului de inspecție fiscală, întrucât nici Codul de Procedură Fiscală și nici Legea contenciosului administrativ nu cuprinde dispoziții privind regimul nulității, instanța reține aplicabilitatea în cauză a dispozițiilor art. 105 alin.2 Cod de Procedură Civilă, potrivit cărora actele îndeplinite cu neobservarea formelor legale sau de un funcționar necompetent se vor declara nule numai dacă prin aceasta s-a pricinuit părții o vătămare ce nu se poate înlătura decât prin anularea lor.

Din acest punct de vedere, instanța a reținut că nerespectarea legii nu poate fi admisă ca o condiție suficientă în anularea actului administrativ atacat, dacă nu se dovedește atât vătămarea, cât și imposibilitatea remedierii acestei vătămări prin alte mijloace decât desființarea aceluia act.

Reținând aplicabilitatea art. 105 alin. 2 Cod de Procedură Civilă în cauză, instanța a subliniat că ,orice pretinsă nelegalitate a inspecției fiscale, atrage nulitatea acestui act numai în măsura în care nerespectarea legii a determinat vătămarea drepturilor reclamantei, iar această vătămare nu poate fi remediată decât prin desființarea actului respectiv și reclamanta nu a dovedit o atare vătămare ca urmare a necomunicării avizului de inspecție fiscală, instanța reține că nu sunt îndeplinite condițiile pentru anularea raportului de inspecție fiscală pentru acest motiv.

În ceea ce privește motivul de anulare privind nerespectarea duratei efectuării inspecției fiscale, instanța a arătat că :

Reclamanta S.C.A. X X a arătat că inspecția fiscală a început în data de 20.X.2006, fiind consemnată în registrul unic de control la poziția nr. 7 și s-a încheiat la data de 30.X.2006, durata acesteia fiind de peste 6 luni de zile.

Întrucât reclamanta nu a dovedit o atare vătămare ca urmare a nerespectării duratei inspecției fiscale, instanța a reținut că nu sunt îndeplinite condițiile pentru anularea raportului de inspecție fiscală pentru acest motiv.

În ceea ce privește motivul de anulare privind nerespectarea principiului unicității efectuării inspecției fiscale, instanța a arătat:

Reclamanta a arătat că a mai fost verificată în anul 2005, de către Direcția Generală a Finanțelor Publice X, conform avizului de inspecție fiscală nr. X/27.X.2005 și a Ordinului de serviciu nr. 142/15.X.2005.

În acest sens, instanța a precizat că, în conformitate cu dispozițiile art. 100 alin. 1 Cod de Procedură Fiscală, „contribuabilul nu poate face obiecții cu privire la procedura de selectare folosită”, adică nu poate contesta modul în care organele fiscale selectează contribuabilii supuși controlului fiscal.

Față de examinarea motivului de anulare privind omisiunea Agenției Naționale de Administrare Fiscală de a se pronunța asupra cererilor reclamantei privind introducerea în procedura de soluționare a contestației a contribuabilului Magazin 14 Desfacere și de efectuare a unei expertize financiar contabile, instanța de fond a apreciat că, organul fiscal avea obligația de a se pronunța asupra acestor cereri formulate de reclamantă cu prilejul introducerii contestației.

Pe de altă parte, a mai arătat instanța, că, în ceea ce privește examinarea legalității impunerii în sarcina reclamantei a obligațiilor fiscale aferente Magazinului 14 Desfacere, în anul 1993, în baza deciziei X emisă de UCECOM, SCCA X a întocmit contracte de administrare a gestiunii tuturor șefilor de unități, un asemenea contract fiind încheiat și cu domnul Beta Mihai, șef de unitate la Magazin 14 Desfacere.

În data de 10.05.1993, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caras X a eliberat Magazinului 14 Desfacere codul fiscal cu nr. R 3898039.

Din anul 1993 până în anul 2003, Magazinul 14 Desfacere reprezentat prin domnul X, a depus atât declarațiile fiscale cât și cele la fondurile de șomaj, CAS, sănătate, și-a plătit impozitele și taxele aferente desfășurării activității de producție, a avut controale efectuate de către Direcția Muncii, Direcția de Sănătate Publică și Direcția Generală a Finanțelor Publice XX, beneficiind și de rambursări de T.V.A.

Toate documentele depuse de societate la sediul D.G.F.P. AFP CS au fost semnate de către d-1 Beta Mihai în calitate de administrator și stampilate, emblema ștampilei fiind SCA X Magazin Presentare Nr.14 X

Prin fuziunea care a avut loc la data de 22.X.2005 X X SCA preia, prin absorbție, SC CA X cu toate punctele sale de lucru deci și Magazinul Presentare 14 OC.

Activitatea desfășurată în perioada 1993 - 2000 până în prezent, respectiv veniturile obținute în urma operațiunilor de export sunt derulate la nivelul magazinului (atelier, punct de lucru) dar beneficiarul este SC CA X cu datele de identificare cu J 11/691/1991 și CF 1062532.

Prin urmare, obligațiile Magazinului Presentare 14 OC aparțin SC CA X, care fuzionând cu X SCA au rămas în sarcina societății XXSCA din Reșița.

Instanța a reținut că, din punct de vedere legal, încheierea contractului de administrare a gestiunii pentru Magazinul 14 Desfacere nu conducea la crearea unei entități noi, având personalitate juridică distinctă de aceea a societății reclamante, respectiv de a aceea a societății antecesoare a reclamantei

Cu toate că a avut un rol decisiv în crearea acestei confuzii, care a determinat societatea reclamantă și de antecesoarea acesteia să considere în mod justificat, că Magazinul 14 Desfacere are personalitate juridică și calitatea de contribuabil, prin raportul de inspecție fiscală contestat s-a apreciat că obligațiile fiscale aferente Magazinul 14 Desfacere incumbă reclamantei.

În opinia instanței, imputarea acestor obligații fiscal în sarcina reclamantei aduce atingere principiului prevăzut de art. 12 Cod de Procedură Fiscală, potrivit căruia „relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii”.

În ceea ce privește examinarea legalității impunerii în sarcina reclamantei a diferenței de impozit rezultată din deducerea eronată a cheltuielilor cu reparații, instanța a arătat că:

Prin raportul de inspecție fiscală, organele fiscale au stabilit o diferență de impozit pe profit totală în suma de X lei, la care s-au calculat dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei.

Instanța a constatat că diferența de impozit pe profit totală în suma de X rezultă din adunarea cheltuielii nedeductibile cu reparațiile la Casa de Modă (în sumă de X lei), la care se adaugă diferența de impozit pe profit stabilită lei la montarea aparatului de aer condiționat la imobilul situat în str. I.L.Caragiale nr. 1, X (în suma de X lei), precum și diferența de impozit de X lei pentru izolarea acoperișului la Casa de Modă.

Instanța a constatat că reparațiile la Casa de Moda au vizat, între altele, repararea instalațiilor sanitare, a instalațiilor de apă de la subsol, efectuarea de hidroizolații la terasă.

Or, aceste cheltuieli sunt deductibile, făcând parte din categoria cheltuielilor de întreținere și reparați, iar nu din categoria cheltuielilor de investiții.

În ceea ce privește examinarea legalității impunerii în sarcina reclamantei a diferenței de impozit rezultată din amortizarea înregistrată pretins nejustificată în contabilitate, instanța a constatat că, astfel cum rezultă din expertiza efectuată în cauză, majorarea amortizărilor aferente trimestrului III 2003 s-a datorat faptului că reclamanta a inclus în trimestrul III și diferențele rămase neînregistrate în trimestrul II 2003.

Astfel, reclamanta nu a înregistrat cheltuieli de amortizarea de X ROL în trimestrul al doilea din 2003, cheltuieli de amortizarea pe care le-a înregistrat în trimestrul al treilea din 2003.

În aceste condiții, instanța a apreciat că reclamanta nu a depășit cheltuielile cu amortizarea aferente unui trimestru, nefiind legală calcularea diferenței de impozit de X lei, a dobânzilor și a penalităților de întârziere aferente acestei diferențe de impozit.

Împotriva sentinței civile nr. X din 26 X 2008 a Curții de Apel X - Secția de contencios administrativ și fiscal a declarat recurs în termen legal Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X-X în nume propriu precum și în numele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin care s-a solicitat admiterea căii de atac și modificarea hotărârii atacate în sensul respingerii acțiunii reclamantei SCCA X ca neîntemeiată.

S-a învederat, prin motivele de recurs, că hotărârea recurată este netemeinică și nelegală, pentru următoarele considerente:

Nu s-a adus atingere prevederilor art. 12 din Codul de procedură fiscală (potrivit cărora relațiile dintre contribuabil și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe buna credință) prin determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului întrucât pe de o parte dintre cele două entități (S.C.A X X și Magazinul 14) doar S.C.A X X are din punct de vedere legal calitatea de contribuabil și, pe de altă parte, determinarea corectă a situației fiscale s-a realizat urmare acțiunii de inspecție fiscală, respectiv prin stabilirea și verificarea obligațiilor aflate în administrarea Administrației Finanțelor Publice a Municipiului X și obținute în regim declarativ, în condițiile prevăzute de dispozițiile art. 83, art. 90 și art. 94 și art. 95 din Codul de procedură fiscală.

Instanța de fond a apreciat în mod eronat ca fiind nelegală stabilirea în sarcina reclamantei a obligațiilor Magazinului 14, întrucât termenul de „imputare” semnifică activitatea de recuperare, obligația de a plăti o sumă ca despăgubire pentru o pagubă cauzată iar organul de inspecție fiscală nu a făcut acest lucru ci prin constatările sale a determinat, a clarificat, a stabilit adevărul fiscal la momentul controlului, a determinat corect obligațiile fiscale în sarcina societății care de drept a efectuat-o, respectiv a plătitorului de impozite, a contribuabilului legal S.C.A X. Sumele în discuție sunt obligații certe, indiscutabile, astfel că odată constituite și declarate ele trebuiesc plătite de persoana care avea obligația să le gestioneze, cu alte cuvinte de către reclamanta S.C.A X.

Recurentele pârâte au apreciat că nu este întemeiată nici susținerea din motivarea hotărârii pronunțată de către prima instanță în sensul că este nelegală stabilirea în sarcina reclamantei S.C.A X a obligațiilor determinate de Magazinul 14, urmare activității proprii desfășurate distinct, în realitate favorizându-se agentul economic de obligațiile de plătitor de taxe și

impozite în sensul absolvirii de obligația legală de a achita la bugetul de stat sumele datorate urmare efectuării unor fapte și activități comerciale.

Cât privește examinarea legalității impunerii în sarcina reclamantei a diferenței de impozit rezultată din deducerea eronată a cheltuielilor cu reparațiile, s-a arătat de recurente că potrivit obiecțiunilor formulate la expertiza contabilă întocmită în cauză cât și a conținutului raportului de inspecție fiscală sumele referitoare la investițiile efectuate nu sunt justificate, nefiind însoțite de documente justificative (deviz de lucrări), iar prin raportul de expertiză în discuție se face o confuzie și explicațiile oferite se referă la alte obiective.

Referitor la examinarea legalității impunerii în sarcina reclamantei a diferenței de impozit rezultată din amortizarea înregistrată pretins nejustificată în contabilitate s-a precizat de către reclamantă, de asemenea, că potrivit obiecțiunilor la raportul de expertiză contabilă în raportul de inspecție fiscală sunt anexate documente în baza cărora se stabilesc cheltuieli cu amortizarea și felul în care prin articolele contabile nu sunt respectate prevederile legale.

Pe de altă parte, recurentele au mai învederat că raportul de expertiză contabilă întocmit în cauză nu este întemeiat pe textele legale incidente, fiind încălcată Norma profesională nr. 35/2001 privind expertizele contabile care dispune că în concluzia exprimată în desfășurarea expertizei expertul face referiri clare fără a face aprecieri asupra calității documentelor justificative asupra înregistrărilor contabile și nici asupra încadrărilor legale. În acest caz, atribuirea obligației de plată între cei doi nu este problema instituției fiscale întrucât natura plătitorului este prevăzută de acte normative, nominalizate în raportul de inspecție fiscală, astfel încât Magazinul 14 Desfacere, care nu este persoana juridică cu personalitate juridică (TVA și impozit pe profit), nu are personal propriu (IVS și contribuții) nu are calitate de plătitor de impozite și taxe în nume propriu. S-a mai menționat să SCCA X are calitate de angajator pentru personalul angajat și personalitate juridică, iar aceste atribute îi conferă reclamantei dreptul de a acționa în nume propriu. În plus, faptul că cele două părți nu se înțeleg și au divergențe născute de mult timp din mai multe puncte de vedere (legate de administrare, gestionare, încasare și plată a operațiunilor de export-import) nu justifică sustragerea de la plata obligațiilor bugetare a persoanei de drept plătitoare, respectiv SCCA X.

Recurentele nu au fost de acord cu concluzia din expertiza referitoare la faptul că titularul operațiunilor de import-export a Magazinului 14, cu următoarele argumente: declarațiile vamale - documente justificative care certifică realitatea acestor operațiuni - poartă însemnele, semnăturile și ștampila SCCA - singura persoană juridică ce putea îndeplini calitatea de importator-exportator; declarațiile de încasare valutară poartă aceleași

însemne, doar titularul contului este domnul X X - care deschide contul cu documente semnate de reprezentanții SCCA X, el nefiind persoana cu calitate de importator - exportator; organul de control a efectuat inspecția fiscală pe perioada menționată în raportul de inspecție fiscală, respectiv 2002-2003, și nu poate fi acceptată explicația „organele de control au preluat eronat perioada pe care o invoca în actul de control”.

Privitor la cheltuielile cu reparațiile, s-a arătat că în obiecțiunile aduse expertizei se reiau punctele tratate în raportul de inspecție fiscală pe obiective de investiții și efectele corespunzătoare în condițiile în care expertiza nu determină lucrările efectuate pe obiective, astfel încât sumele referitoare la reparații Casa de Modă nu sunt justificate, neavând devize de lucrări aferente (lucrările din expertiză se referă la alte obiective). Mai mult, s-a arătat că expertiza nu a exemplificat prin argument justificat situațiile în care nu a fost de acord cu constatările din raportul de inspecție fiscală, ci cu totul alte documente, fără a demonta constatările întemeiate pe lege din raportul de inspecție fiscală.

Intimata SCA X X a solicitat anularea recursului ca fiind declarat și semnat de o persoană fără calitate, învederându-se că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X-X nu face dovada că a fost împuternicită de către Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală ca în numele acesteia să declare și să semneze recurs împotriva sentinței nr. X din 26 X 2008 a Curții de Apel X - Secția de contencios administrativ și fiscal.

Recursul declarat în nume propriu de către pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X-X împotriva sentinței nr. X din 26 X 2008 a Curții de Apel X - Secția de contencios administrativ și fiscal este nefondat și va fi respins, pentru considerentele ce urmează:

Instanța de fond a făcut, prin dispozitivul și considerentele sentinței recurată, o corectă stabilire a situației de fapt din proces și o exactă aplicare a normelor legale aplicabile în speță, procedându-se în consecință în mod întemeiat la admiterea în parte a contestației formulate de reclamanta S.C.A X X în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X-X și Agenția Națională de Administrare Fiscală, la anularea în parte a deciziei nr. X/27 X 2007 emisă de Ministerul Economiei și Finanțelor - Agenția Națională de Administrare Fiscală, a deciziei de impunere nr. X/6 X 2006 și a raportului de inspecție fiscală nr. X/30 X 2006 întocmite de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului X-X, la exonerarea reclamantei de la plata sumei de X lei reprezentând restanțe la bugetul general consolidat al statului aferente Magazinului 14, a sumei de X lei reprezentând dobânzi calculate la restanțele la bugetul general consolidat al statului aferente Magazinului 14, și a penalităților de

10% în cuantum de X lei calculate de asemenea la restanțele la bugetul general consolidat al statului aferente aceluiași Magazin 14, la exonerarea parțială a reclamantei de la plata dobânzilor și penalităților de întârziere stabilite pentru diferența de impozit pe profit rezultată din înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli nedeductibile cu reparațiile efectuate de reclamantă la Casa de Modă și la exonerarea reclamantei de la plata diferenței de impozit de X lei rezultată din amortizarea înregistrată pretins nejustificată în contabilitate, precum și la plata dobânzilor de X lei și a penalităților de întârziere în cuantum de X lei, stabilite pentru diferența de impozit pe profit rezultată din amortizarea înregistrată în contabilitate.

Sub un prim aspect, prima instanță a reținut, judicios, pe baza unei ample motivări, că stabilirea obligațiilor fiscale aferente activității desfășurate de Magazinul 14 Desfacere în sarcina reclamantei s-a făcut cu încălcarea prevederilor art. 12 din Codul de procedură fiscală potrivit căruia „relațiile dintre contribuabil și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, în scopul realizării cerințelor legii”. Magazinul 14 Desfacere a fost tratat vreme îndelungată de organele fiscale ca un contribuabil separat de S.C.C.A X, chiar în raportul de inspecție fiscală întocmit de organele de control menționându-se că în gestiunea Administrației Finanțelor Publice X s-a înregistrat un dosar fiscal al acestui magazin în care sunt depuse, printre alte documente deconturi TVA pentru perioada X 1993 - X 2004, X 2005, X 2006; declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat (care cuprind decont de TVA, impozit pe veniturile din salarii, impozit pe profit), documente ce au fost depuse pentru perioada X 1999 și până în luna X 2003 când Magazinul 14 a desfășurat activitate. Toate documentele mai sus menționate au fost acceptate și înregistrate de organele fiscale, cu toate că erau depuse și semnate de gestionarul Magazinului 14 Desfacere, în numele acestei entități fără personalitate juridică, iar nu de către reclamantă sau în numele acesteia sau al antecesoarei reclamantei.

Referitor la legalitatea stabilirii în sarcina reclamantei a diferenței de impozit rezultată din deducerea eronată a cheltuielilor cu reparațiile, instanța de fond a constatat, de asemenea în mod just, pe baza probatoriului administrat în cauză, inclusiv a expertizei contabile, că diferența de impozit pe profit totală în sumă de X lei rezultă din adunarea cheltuielii nedeductibile cu reparațiile la Casa de Modă (în sumă de X lei), la care se adaugă diferența de impozit pe profit stabilită la montarea aparatului de aer condiționat la imobilul situat în str. I.L.Caragiale, Nr. 1, Reșița (în suma de X lei), precum și diferența de impozit de X lei pentru izolarea acoperișului la Casa de Modă. Reparațiile la Casa de Modă au vizat între altele, repararea instalațiilor sanitare, a instalațiilor de apă de la subsol, efectuarea de hidroizolații la terasă, or aceste cheltuieli sunt

deductibile, făcând parte din categoria cheltuielilor de întreținere și reparații, iar nu din categoria cheltuielilor de investiții.

În fine, privitor la chestiunea legalității măsurii de stabilire în sarcina reclamantei a obligației de plata a diferenței de impozit rezultată din amortizarea înregistrată pretins nejustificată în contabilitate, instanța de fond a statuat în mod întemeiat, pe baza concluziilor raportului de expertiză contabilă ordonat și efectuat în cauză, că majorarea amortizărilor aferente trimestrului III al anului 2003 s-a datorat faptului că reclamanta a inclus în trimestrul III și diferențele rămase neînregistrate în trimestrul II al anului 2003.

Cât privește recursul formulat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X-X în numele Agenției Naționale de Administrare Fiscală urmează ca acesta să fie anulat în temeiul dispozițiilor art. 161 alin. (2) și art. 312 alin. (1) din Codul de procedură civilă, pentru lipsa dovezii mandatului de reprezentare. O asemenea soluție se impune, întrucât potrivit prevederilor art. 4 punctul 44 din Hotărârea Guvernului nr. 495 din 23 X 2007 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Agenția Națională de Administrare Fiscală „reprezintă statul în fața instanțelor și a organelor de urmărire penală, ca subiect de drepturi și obligații privind raporturile juridice fiscale și alte activități ale agenției, direct sau prin direcțiile generale ale finanțelor publice județene și a municipiului X , pe baza mandatelor transmise (...)”. în cererea de recurs formulată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X-X în numele Agenției Naționale de Administrare Fiscală se face referire la delegația nr. 830503 din 30 X 2009, însă acest act nu s-a depus în cauză, deși pentru prezentarea acestui mandat s-a acordat, la data de 28 X 2009, un termen de judecată.

În baza art. 274 alin. (1) din Codul de procedură civilă, fiind în culpă procesuală, recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X-X va fi obligată la plata în favoarea intimă a sumei de X lei cu titlu de cheltuieli de judecată în recurs, reprezentând onorariu avocațial.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X-X, în nume propriu, împotriva sentinței nr. X din 26 X 2008 a Curții de Apel X- Secția contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Anulează recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X-X, în numele Agenției Naționale de Administrare Fiscală împotriva aceleiași sentințe.

Obligă pe recurentă la plata sumei de X lei cu titlu de cheltuieli de judecată către intimată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 22 octombrie 2009.

JUDECATOR,
X

JUDECATOR,
X

JUDECATOR,
X

MAGISTRAT ASISTENT,
X