

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL ALBA IULIA  
SECTIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV SI FISCAL

**DECIZIE Nr. 384/2019**

Ședința publică de la  
Completul compus din:  
PREȘEDINTE  
Judecător  
Judecător  
Grefier

Pe rol se află soluționarea acțiunii în rejudicare, după căsare, formulată de reclamanta [redacted] în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal făcut în ședința publică, la prima strigare a cauzei, se constată lipsa părților.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier, care expune dispozițiile instanței de la termenul anterior de judecată.

Față de lipsa părților, instanța lasă cauza la a doua strigare.

La apelul nominal făcut în ședința publică, la a doua strigare a cauzei, se prezintă avocat Stroia Ioan Adrian pentru reclamanta [redacted] lipsă fiind pârâtele Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara și Direcția Generală Regională A Finanțelor Publice Timișoara.

Nemaifiind alte cereri de formulat și excepții de invocat, instanța constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul în dezbateri.

Reprezentantul reclamantei [redacted], avocat [redacted], solicită admiterea acțiunii reclamantei, arătând că, în urma pronunțării Deciziei nr. [redacted] în prezentul dosar s-a stabilit necesitatea efectuării unui supliment la raportul de expertiză, pentru a fi calculate sumele datorate de reclamantă cu titlu de majorări de întârziere și penalități și pentru a putea fi analizate în cadrul soluției solicitate de reclamantă, privind admiterea acțiunii, în sensul anulării în parte a Deciziei nr. [redacted] privind soluționarea plângerii și a Deciziei nr. [redacted] prin înlăturarea obligației de plată a sumei de [redacted] lei cu titlu de impozit pe profit suplimentar, a sumei de [redacted] lei cu titlu de dobânzi și majorări de întârziere și a sumei de [redacted] lei cu titlu de penalități de întârziere.

Astfel cum s-a reținut și prin Decizia nr. [redacted], susține că cheltuielile făcute cu sponsorizarea în sumă de [redacted] lei se încadrează atât în dispozițiile Legii nr. 32/1994, cât și ale Legii nr. 571/2003, privind deductibilitatea.

Cu cheltuieli de judecată potrivit dovezilor aflate la dosarul cauzei.

Față de actele existente la dosar și având în vedere susținerile părților, instanța reține cauza în pronunțare.

**CURTEA DE APEL,**  
Rejudicând procesul în fond,  
Asupra cauzei de față:

Constată că prin decizia nr. [redacted], pronunțată de Curtea de Apel Alba Iulia - Sectia de Contencios Administrativ și Fiscal în dosar nr. [redacted], a fost admis recursul

declarat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în propriu și în numele și pentru numele Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, împotriva sentinței nr. [redacted] pronunțată de Tribunalul Hunedoara și în consecință s-a dispus casarea hotărârii atacate și reținerea cauzei spre rejudecare, stabilindu-se termen [redacted] pentru când părțile au fost citate.

Pentru a pronunța această soluție, Curtea a reținut în esență că, art. 22 alin. 5 și alin. 5 ind. 1 din Legea nr. 571/2003 prevede că reducerea sau anularea oricărui provizion ori a rezervei care a fost anterior dedusă se include în veniturile impozabile, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării destinației provizionului sau a rezervei, distribuirii provizionului sau rezervei către participanți sub orice formă, lichidării, divizării, fuziunii contribuabilului sau oricărui alt motiv. Prevederile prezentului alineat nu se aplică dacă un alt contribuabil preia un provizion sau o rezervă în legătură cu o divizare sau fuziune, reglementările acestui articol aplicându-se în continuare aceluși provizion sau rezervă. (5 ind.1) Prin excepție de la prevederile alin. (5), rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, efectuată după data de 1 ianuarie 2004, care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate, se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul soțderii din gestiune a acestor mijloace fixe, după caz.

De asemenea în art. 57 ind. 1 și ind. 2 din HG nr.44/2004 se prevede că în aplicarea prevederilor art. 22 alin. (5), corelate cu dispozițiile art. 19 din Codul fiscal, surplusul din reevaluarea imobilizărilor corporale, care a fost anterior deductibil, evidențiat potrivit reglementărilor contabile în contul "Rezultatul reportat" sau în contul "Alte rezerve", analitice distincte, se impozitează la momentul modificării destinației rezervei, distribuirii rezervei către participanți sub orice formă, lichidării, divizării, fuziunii contribuabilului sau oricărui alt motiv, inclusiv la folosirea acestuia pentru acoperirea pierderilor contabile. Pentru calculul profitului impozabil aceste sume sunt elemente similare veniturilor, înregistrarea și menținerea în capitaluri proprii, respectiv conturi de rezervă sau rezultatul reportat, analitice distincte, a rezervelor constituite în baza unor acte normative nu se consideră modificarea destinației sau distribuție. "

În cauză, suma de [redacted] lei, provenită din reevaluarea celor două terenuri a fost utilizată pentru acoperirea pierderii contabile. Astfel acoperirea pierderii contabile în suma de [redacted] lei a fost făcută din rezerve provenind din repartizări din profitul contabil în sumă de [redacted] lei, iar diferența în sumă de [redacted] lei din rezerve constituite din reevaluare în anul 2005, astfel prin înregistrările efectuate, [redacted] a schimbat destinația rezervei din reevaluare în sumă de [redacted] lei, odată cu acoperirea pierderii contabile.

Așa fiind, cum surplusul din reevaluare, care a fost anterior dedus se include în veniturile impozabile, atunci când rezerva constituită se reduce ca urmare a schimbării destinației sau oricărui alt motiv, pentru aceasta sumă se datorează impozit, fiind irelevant faptul că expertul a reținut ca nu a fost prejudiciat bugetul de stat, iar soluția primei instanța este data cu încălcare prevederilor art. " 57 ind. 1 și ind. 2 din HG nr.44/2004.

În ceea ce privește cheltuielile de exploatare în sumă de [redacted] lei, pe care prima instanță le apreciat ca fiind deductibile, anulând actele administrativ fiscale cu privire la suma de [redacted] lei impozit pe profit suplimentar și TVA stabilit suplimentar, în suma de [redacted] lei, Curtea a reținut că, potrivit art. 19 Legea nr. 571/ 2003, (1) 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. De asemenea art.21 - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

În ceea ce privește suma de [redacted] lei stabilită ca impozit pe profit suplimentar aferent cheltuielilor nedeductibile, Curtea a reținut că, în anul 2011, societatea a înregistrat în

evidență contabilă pe cheltuieli de exploatare în sumă de [redacted] lei cu TVA aferentă de [redacted] lei din facturi reprezentând set asternuturi, scaune copii, jaluzele figurine Disney, mobilier, consum energie electrică cabană [redacted].

În cauza, societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte faptul că aceste servicii au fost desfășurate pentru realizarea de venituri impozabile, inclusiv în cuprinsul cererii reclamanta precizând că ele nu se regăsesse în cheltuieli directe dar concură la realizarea scopului societății, acela de a produce venituri impozabile, iar a solicita dovada obținerii de venituri aferente acestor cheltuieli consideră că este o interpretare rigidă și dusă la extrem a Legii.

Contrar susținerilor expertului, Curtea a menționat că aceste cheltuieli nu pot fi încadrate în categoria cheltuielilor de exploatare indirecte și implicit în categoria cheltuielilor deductibile, cu deductibilitate limitată prev. de Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal art. 21 alin. 2 lit. e și alin. 3 lit. b și c.

Activitatea de exploatare este subordonată realizării obiectului de activitate înscris în actul constitutiv al societății cheltuielile de exploatare, în majoritatea lor privesc exercițiul financiar în care sunt efectuate. Cheltuielile de exploatare cuprind: cheltuieli privind stocurile; cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți; cheltuieli cu alte servicii executate de terți; cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate; cheltuieli cu personalul; alte cheltuieli de exploatare; cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere.

Pe de altă parte simplele afirmații ale societății în susținerea deductibilității cheltuielilor în cauză, respectiv că sunt cheltuieli de exploatare, așa încât nu se poate face dovada aducerii de venit pe fiecare produs sau serviciu achiziționat, întrucât ele toate au concurat la desfășurarea activității și la realizarea de venituri și respectiv la producerea de profit prin raportarea la întreaga activitate și nu pe fiecare cheltuială în parte, fără însă a proba aceste afirmații cu documente justificative care să facă dovada necesității bunurilor și serviciilor facturate și măsura în care sunt aferente realizării de venituri impozabile, nu sunt de natură să combată și nici să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la aceste servicii.

În ceea ce privește TVA stabilit suplimentar, Curtea a stabilit că societatea avea dreptul de a deduce TVA doar pentru acele achiziții de bunuri și servicii care sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile și care dau drept de deducere, suma taxei fiind justificată pe bază de documente legale, fapt neîndeplinit de către societate, astfel că, în privința sumei de [redacted] lei impozit pe profit suplimentar și TVA stabilit suplimentar, în suma de [redacted] lei, soluția primei instanțe este nelegală.

Cu privire la suma de [redacted] lei impozit pe profit suplimentar, Curtea a reținut că reclamanta a încheiat contractul de sponsorizare nr. [redacted] (f. 83-84) prin care a sponsorizat Fundația [redacted] cu suma de [redacted] euro. Organele de inspecție fiscală au constat că societatea nu poate demonstra că activitatea sponsorizată se încadrează în prevederile Legii nr.32/1994 privind sponsorizarea, obiectul sponsorizării neputând fi verificabil și ca atare nu au acordat deductibilitate pentru sponsorizarea efectuată în sumă de [redacted] lei.

Or, prin contractul de sponsorizare nr. [redacted], a menționat Curtea, la pct. II - Obiectul contractului, părțile au prevăzut că sponsorul susține activitatea de dezvoltare educațională și profesională a elevilor și tinerilor de nivel preșcolar, primar, gimnazial, liceal, postliceal și universitar, pe care beneficiarul îl va indica, prin mijloacele financiare prevăzute la punctul III din contract.

De asemenea, Curtea a reținut și clauzele contractuale regăsite în cuprinsul pct. III - Valoarea contractului, potrivit cărora valoarea acestuia este de [redacted] euro echivalent în lei la cursul BNR din ziua plății, iar durata contractului a fost stabilită pe perioada anului școlar [redacted].

În baza acestui contract, organele de inspecție fiscală au constatat că, în exercitiul financiar al anului 2011, a virat în contul Fundației sumă de lei.

Fundația este o persoană juridică cu formă de proprietate: "PROPR. OBȘTEASCĂ - AG. EC. NEORGANIZAȚI în S.C." ce activează în domeniul învățământului privat, activitatea declarată în ultimul bilanț este: cod 8559 "Alte forme de învățământ n.c.

Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea conține în cuprinsul art.1 prevederi conform cărora contractul de sponsorizare se încheie în formă scrisă, cu specificarea obiectului, valorii și duratei sponsorizării, precum și a drepturilor și obligațiilor părților, iar art. 4 alin. 1 lit. a prevede că poate fi sponsorizată orice persoană juridică fără scop lucrativ, care desfășoară în România sau urmează să desfășoare o activitate în domeniile: cultural, artistic, educative, de învățământ, științific".

Contractul de sponsorizare nr. îndeplinește condițiile prevăzute de Legea nr. 32/1994, a menționat Curtea de apel, cuprinzând date privind sponsorul, obiectul sponsorizării, durata acestuia, faptul că beneficiarul sponsorizării este entitate non profit, neputând fi reținută susținerea părâtei că nu poate fi dedusă sponsorizarea.

De asemenea, instanța de control judiciar a precizat că suma de 12.781 lei se încadrează în plafonul și condițiile stabilite de lege în materie de sponsorizare, atât din punct de vedere al Legii nr. 32/1994, cât și a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, operațiunea de sponsorizare fiind realizată prin contract ce cuprinde toate elementele necesare și este și înregistrată cu respectarea tuturor cerințelor fiscale, soluția primei instanțe fiind legală sub acest aspect.

Cum, reclamanta a contestat și dobânzile-majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente sumelor respective, iar expertul nu le-a defalcat, Curtea a considerat că se impune suplimentarea raportului în vederea stabilirii accesoriilor aferente sumei de lei reprezentând impozit pe profit suplimentar apreciată ca nedatorată de instanța de control.

Constatând greșit aplicate dispozițiile legale mai sus identificate, privind deductibilitatea din profit a sumei acordată cu titlu de sponsorizare, precum și incidența motivului de nelegalitate prevăzut de art. 488 al. 1 pct. 8 Cod de procedură civilă, Curtea a admis astfel recursul în temeiul art. 498 Cod de procedură civilă și a casat hotărârea atacată cu reținerea cauzei spre rejudecare.

Procedând la rejudecarea procesului în fond, potrivit considerentelor deciziei de casare menționate, care se impun cu autoritate de lucru judecat, prin raportare la dispozițiile art.430 C.pr.civ., Curtea a dispus efectuarea în cauză a unui supliment la raportul de expertiză fiscal-contabilă efectuat și depus la dosarul instanței de fond, pentru efectuarea calculului și identificarea accesoriilor, respectiv dobânzi, majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente sumei de lei reprezentând impozit pe profit datorat suplimentar de către reclamantă.

Potrivit concluziilor suplimentului la raportul de expertiză efectuat în cauză de expertul Blendea Dan (f.60-67), accesoriile aferente sumei de lei-impozit pe profit nedatorat de către reclamantă sunt în sumă totală de lei, din care suma de lei reprezintă majorări de întârziere și suma de lei reprezintă penalități de întârziere.

Pentru considerentele de fapt și de drept anterior expuse și materializând modalitatea în care instanța de recurs a dezlegat problemele de drept, în temeiul art.18 din Legea nr.554/2004 coroborate cu dispozițiile art.501 C.pr.civ., Curtea urmează a proceda la admiterea în parte a acțiunii formulate de către reclamant, astfel că, pe cale de consecință, va dispune anularea în parte a actelor administrativ fiscale materializate prin Decizia nr. 2015 emisă de pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, privind soluționarea contestației administrative formulată de reclamantă, precum și Decizia de Impunere nr.F-HD 2014 și Raportul de Inspecție Fiscală nr. 2014.

2014, ambele emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în ceea ce privește obligația de plată a sumelor de lei reprezentând impozit pe profit;

lei reprezentând majorări de întârziere și lei reprezentând penalități de întârziere, cu exonerarea reclamantei de la plata acestor obligațiilor fiscale.

Aflându-se în culpă procesuală, în temeiul art.452-453 alin.2 C.prociv., instanța va obliga pârâtele să plătească reclamantei suma de lei cheltuieli de judecată parțiale, constând în onorariu expert, în cuantum parțial de de lei, proporțional cu pretențiile admise, din totalul de de lei achitată conform chitanțelor existente la dosarul instanței de fond (f.165 și 202 primul ciclu procesual), precum și suma de de lei cu titlu de taxă judiciară de timbru achitată potrivit chitanței existente la fila 140 din dosarul instanței de fond.

Pentru aceste motive,  
Rejudecând procesul în fond,

În numele legii

**DECIDE:**

Admite în parte acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta , cu sediul în localitatea , înregistrată la ORC cu nr. CIF RO , în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, cu sediul în Timișoara, str. Gheorghe Lazăr nr.9B, jud. Timiș și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, cu sediul în Deva, B-dul 1 Decembrie 1918 nr.30, jud. Hunedoara și în consecință:

Anulează în parte Decizia nr. :2015 emisă de pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, privind soluționarea contestației administrative formulată de reclamant, Decizia de impunere nr. și Raportul de inspecție fiscală nr. , ambele emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în ceea ce privește sumele de reprezentând impozit pe profit: reprezentând majorări de întârziere și reprezentând penalități de întârziere.

Dispune exonerarea reclamantei de la plata obligațiilor fiscale anterior identificate.

Obligă pârâtele să plătească reclamantei suma de cheltuieli parțiale de judecată.

Respinge restul pretențiilor formulate de reclamant.

Definitivă.

Pronunțată în ședință publică, azi .

Președinte,

Judecător,

Judecător,

Grefier.

Red./ Tehnored.  
5 ex.

CONFORM CU  
ORIGINALUL

