

**ROMÂNIA**  
**ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE SECȚIA**  
**DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

DECIZIA nr.1358

Dosar nr.10953/2/2006

**Ședința de la 11 X .2009**

Președinte: X	- judecător
X	- judecător
X	- judecător
X	- Magistrat asistent

La 4 X 2009 s-au luat în ex;; minare recursurile declarate de S.C. X S.A. X, județul X și de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr. X din 6 X 2007 a Curții de Apel X - Secția a VUI-a contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile au fost consemnate în încheiere cu data de 4 X 2009, iar pronunțarea deciziei s-a amânat la 11 X 2009.

**CURTEA**

Asupra recursurilor de fată;  
Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele: Prin acțiunea în contencios administrativ înregistrată la data de 22 X 2006 la Curtea de Apel X, reclamanta S.C. X X S.A. cu sediul în X județul X a solicitat în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabil, anularea deciziei nr. X din 5 X 2006 pct. 1, anularea raportului de inspecție fiscală nr. X din 31 X 2006, anularea

deciziei de impunere nr. X din 2 X 2006 și obligarea pârâtei la restituirea sumei de X lei, compusă din TVA suplimentar și majorări de întârziere, cu obligarea la plata sumei de X lei reprezentând accesorii (!) zile x 0,1 % pe zi).

În motivarea acțiunii, reclamanta a susținut că, organul de control a interpretat și aplicat în mod eronat dispozițiile art. 3 din Legea 15/1994, considerând că, anumite bunuri achiziționate și folosite de societate în loturi și seturi nu se încadrează în categoria „mijloacelor fixe” definiți: de textul legal. Reclamanta a mai susținut că, legiuitorul a avut în vedere în definirea categoriei de mijloace fixe, două criterii cumulative: criteriul valorii de intrare (preț de achiziție) și durata de utilizare (art. 3, alin. 2 al din Legea nr.15/ 1994). Art. 3 din lege utilizează numai sintagma „bunuri folosite în loturi și seturi”, iar nu bunuri „utilizabile” numai în loturi și seturi. Totodată, reclamanta a criticat interpretarea eronată a dispozițiilor art. 6 lit. b din legea 15/1994, în sensul că, anumite bunuri achiziționate de societate (unelte de ambutisare - matrițe și dispozitive industriale de injecție, turnare, control și termoformare) nu se încadrează în categoria mijloacelor fixe.

Reclamanta arată că dispozițiile art. 6 lit. b s-? referă la faptul că, nu sunt considerate mijloace fixe: sculele, instrumentele, dispozitivele speciale ce se folosesc fie la fabricarea anumitor produse în serie, fie la executarea unei anumite comenzi.

Per a contrario susține reclamanta ar fi considerate mijloace fixe, sculele, instrumentele care se folosesc la fabricarea tuturor produselor în serie.

La dosarul cauzei a fost conexat dosarul nr. X/2007, având ca obiect anularea deciziei nr. X din 23 X 2006, a raportului de inspecție fiscală nr. X din 5 X 2006 și a deciziilor de impunere nr. X din 5 X 2006.

Curtea de Apel X - Secția & VUI-a contencios administrativ și fiscal prin sentința civilă nr. X din 6 X 2007 a admis în parte acțiunile conexe formulate de reclamanta S.C. Automobile Dacia S.A., în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili. A anulat în parte actele administrative contestate: deciziile nr. 108 din 5 X 2006, nr. X din 23 X 2006 emise de Agenția Națională de Administrare Fiscală ; rapoartele de inspecție fiscală nr. X din 31 X 2006 și nr. X din 5 X 2006 întocmite de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili; deciziile de impunere nr. X din 2 X 2006 și nr. X din 5 X 2006, emise de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, ia ceea ce privește TVA suplimentar și accesorii stabilite în sarcina reclamantei, pentru achiziționarea bunurilor folosite în loturi/seturi. A obligat pârâtele la restituirea sumelor plătite de reclamantă, cu acest titlu.

A respins cererile de anulare a actelor susmenționate, în ceea ce privește TVA aferentă achiziției de unelte de ambutisat, dispozitive industriale de: injecție, turnare, control și termoformare, ca neîntemeiate.

In motivarea soluției s-a reținut că, bunurile prevăzute la pct. B și C din raportul de inspecție fiscală sunt utilizate de reclamantă în loturi și /sau seturi, producția de masă specifică la S.C. X S.A. impune utilizarea acestora în loturi și/sau seturi, contrar celor susținute de organul de control al pârâtei.

în ceea ce privește cel de al doilea capăt de cerere, referitor la uneltele de ambutisat, dispozitive industriale de injecție, turnare, control și termoformare, acestea nu sunt considerate mijloace fixe, în temeiul prevederilor art. 6 lit. b din Legea nr. 15/1994, legiuitorul excluzând din categoria mijloacelor fixe, uneltele și sculele care se folosesc la fabricarea produselor în serie, cât și cele care se ticsesc la fabricarea unui produs la o comandă.

Împotriva acestei hotărâri au declarat recurs în termen, atât reclamantul S.C. X S.A. cu sediul în X, județul X, cât și pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală.

S.C. X S.A. critică sentința civilă nr. X din 6 X 2007 a Curții de Apel X - Secția a VUI-a contencios administrativ și fiscal în temeiul art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă, în ceea ce privește respingerea ca neîntemeiate a cererilor sale conexe de anulare a deciziilor nr. X din 5 X 2006 și nr. X din 23 X 2006, a rapoartelor de inspecție fiscală nr. X din 31 X 2006 și nr. X din 5 X 2006 și a deciziilor de impunere nr. X din 2 X 2006 și nr. X din 5 X 2006, cu privire la TVA aferentă achiziției de unelte de ambutisat, dispozitive industriale de injecție, turnare, control și termoformare.

Recurenta susține că, instanța de fond a reținut în mod eronat că, toate uneltele și sculele care se folosesc la fabricarea produselor de serie, cât și cele care se folosesc la fabricarea unui produs la o comandă sunt excluse de lege din categoria mijloacelor fixe. Interpretarea corectă a textului de lege în raport cu scopul pentru care a fost emis este aceea că, în cazul în care sculele și dispozitivele speciale sunt folosite de un agent economic la fabricare; tuturor produselor sale în serie, acestea sunt considerate mijloace

fixe, interpretare corectă susține recurenta, a prevederilor art. 6 lit. b și art. 3 alin. 2 din Legea nr. 15/1994.

Agenția Națională de Administrare Fiscală atacând cu recurs sentința civilă nr. X din 6 X 2007 a Curții de Apel X - Secția a VUI-a contencios administrativ și fiscal, solicită modificarea în parte a sentinței, iar pe fondul cauzei, respingerea în totalitate a cererii de chemare în judecată, în temeiul prevederilor art. 304 pct. 9 Cod procedură civilă.

Recurenta susține că, bunurile achiziționate de societate, înscrise la pct. B și C în raportul de inspecție fiscală nu fac parte din categoria mijloacelor fixe, pentru ca societatea reclamantă să beneficieze de facilitățile prevăzute de art. 161<sup>1</sup> alin. 2 lit. a din Legea nr 571/2003, nefiind îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute de art. 3 alin. 2 din Legea nr. 15/1994. Recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală susține că, folosirea și funcționarea unui bun din cele achiziționate de reclamantă sub formă de seturi nu este condiționată de existența celorlalte bunuri.

Examinând sentința atacată în raport cu criticile aduse prin recursurile declarate de reclamantă și de pârâtă, față de probele administrate în cauză și față de dispozițiile legale aplicabile în materie, se constată următoarele :

Recursul declarat de reclamanta S.C X S.A. este fondat, pentru următoarele considerente.

Din interpretarea sistematică a prevederilor art. 6 lit. b) din Legea nr. 15/1994, prin raportare la dispozițiile art. 3 alin. 2 din lege, care stabilește condițiile cumulative pe care trebuie să le îndeplinească un bun pentru a fi mijloc fix, rezultă că, față de durata reală de funcționare a sculelor și dispozitivelor speciale, față de nivelul ridicat al tehnologiei înglobate de acestea și de valorile mari de achiziție „bunurile în cauză: unelte de ambutisare - matrițe, dispozitive industriale de injecție, lurnare, control și

termoformare nu pot fi considerate ca simple obiecte de inventar.

Art. 6 lit. b din Legea nr. 15/1994 prevede că „nu sunt considerate mijloace fixe, sculele, instrumentele și dispozitivele speciale ce se folosesc fie la fabricarea anumitor produse în serie, fie la executarea unei anumite comenzi, indiferent de valoarea și de durata lor de funcționare normală”.

De reținut că, nici Legea nr. 15/1994, nici alt act normativ nu identifică în vreun fel, produsele *de* serie care intră în categoria „anumitor produse în serie” sau la „executarea unei anumite comenzi”.

Din analiza textului legii rezultă că, legiuitorii! consacră două categorii de scule, instrumente și dispozitive speciale, respectiv scule, instrumente și dispozitive speciale care sunt considerate mijloace fixe și scule, instrumente și dispozitive speciale care nu sunt considerate mijloace fixe - respectiv cele prevăzute la art 6, lit. b din Legea nr. 15/1994. În acest sens, cea de-a doua categorie de scule, instrumente și dispozitive speciale este cuprinsă în Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a Tijloacelor fixe, aprobat prin H.G. nr. 2139/2004, care la Codul 2.1.19 prevede clasa „unelte, dispozitive, instrumente Si truse de scule specializate folosite în industrie”.

Întrucât nu poate exista nici un instrument, sculă sau dispozitiv special care să folosească la fabrica]ea oricărui produs în serie, textul legii se raportează în concret, la fiecare agent economic, în funcție de gama de oroduse pe care acesta o realizează.

Ca atare, în cazul în care sculele și ci ispozitivele speciale sunt folosite de către un agent economic la fabricarea tuturor produselor sale în serie, aceste scule și dispozitive sunt considerate mijloace fixe. In aoest sens și Raportul de expertiză tehnică întocmit în cauză a reținut că,

uneltele de ambutisare, matrițe, dispozitive industriale de injecție, turnare, control și termoformare fac parte din capacitățile de producție ale reclamantei (Raport pct. 5.4 și Concluzii).

Recursul declarat de pârâta Agenda Națională de Administrare Fiscală este nefondat, pentru următoarele considerente;

Art. 3 alin. 2 din Legea nr. 15/1994 eefinește condițiile cumulative pe care trebuie să le îndeplinească obiectul sau complexul de obiecte, pentru fi considerate mijloace fixe, cu mențiunea că, pentru obiectele care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, la încadrarea lor ca mijloace fixe se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set.

În raport cu condițiile cumulative stabilite de art. 3 alin. 2 din Legea nr. 15/1994 susținerea recurentei în sensul că bunurile, chiar folosite în loturi sau seturi, nu pot fi încadrate în categoria mijloacelor fixe „întrucât pot fi utilizate independent, folosirea și funcționarea unui bun nefiind condiționată de existența celorlalte bunuri” reprezintă o condiție pe care legea nu o prevede. Se reține că Raportul de expertiză tehnică întocmit în cauză menționează că, bunurile înscrise la pct. B și C din Raportul de inspecție fiscală sunt „folosite în loturi și/sau seturi, în cadrul producției de masă la S.C. X S.A.” (Raport de expertiză - Concluzii pct. 6.1.). Aceste bunuri pot fi utilizate și separat, dar producția de masă specifică la S.C. X S.A., impune utilizare, : acestora în loturi și/sau seturi.

Ca atare, argumentul recurentei - pârâte potrivit căruia o componentă a setului nu poate fi utilizată fără existența celorlalte nu poate fi reținut, întrucât lotul/setul respectiv se caracterizează prin însușirea fiecărui element al mulțimii numită lot/set de a face parte din acea mulțime, fără a se

face referire la utilizarea/funcționarea condiționată a unui element de altul.

În aceeași măsură nu poate fi reținută nici susținerea că, bunurile achiziționate de reclamantă sub forma de seturi nu ar îndeplini condițiile prevăzute de art 3 din Legea nr. 15/1994 pentru a fi înscrise în categoria mijloacelor fixe, întrucât valoarea fiecărui bun în parte este mai mică decât 1500 lei, întrucât, dacă fiecare bun în parte ar avea o valoare mai mare decât această limită, nu ar mai fi necesară precizarea art. 3 alin. 3 din Legea nr. 15/1994, de vreme ce fiecare bun ar îndeplini separat, cerința înscrisă în art. 3 lit. a) din Legea nr. 15/1994.

În consecință, se va admite recursul declarat de reclamanta S.C. X S.A., se va irrodifica în parte sentința atacată în sensul că, se vor anula actele administrative atacate și în ceea ce privește TVA aferentă achiziției de unelte de ambutisat, dispozitive industriale de injecție, turnare, control și termoformare și cicesoriile aferente (pct. 2 din acțiunile conexate).

Vor fi obligate pârâtele la restituirea TVA suplimentară în sumă de X lei, cât și la restituirea sumelor reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente, în valoare de X lei, menținând celelalte dispoziții ale sentinței atacate.

Recursul declarat de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală va fi respins ca nefondat.

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

Admite recursul declarat de reclamanta S.C. X S.A. împotriva sentinței civile nr. X din



6 X 2007 a Curții de Apel X - Secția a VUI-a contencios administrativ și fiscal.

Modifică în parte sentința atacată în sensul că, anulează actele atacate (administrative) și. în ceea ce privește TVA aferentă achiziției de unelte de ambutisat, dispozitive industriale de injecție, turnare, control și termoformare și accesoriile aferente (pct. 2 din acțiunile conexate). Obligă pârâtele la restituirea TVA suplimentară în sumă de X lei, cât și la restituirea sumelor reprezentând majorări și penalități de întârziere aferente, în valoare de X lei. Menține celelalte dispoziții ale sentinței atacate.

Respinge recursul declarat de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, împotriva aceleiași sentințe, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 11 X 2009.

JUDECĂTOR

JUDECĂTOR,