

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

Decizia nr.3431

Dosar nr..X.

Ședința publică de la 3 noiembrie 2015

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- magistrat-asistent șef

S-a luat în examinare recursul declarat de reclamanta S.C. .X.S.A. împotriva Sentinței civile nr..X. din 10 decembrie 2013 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal, se prezintă recurenta-reclamantă S.C. .X.S.A., prin avocat .X. și intimata-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin consilier juridic .X..

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Magistratul-asistent prezintă referatul cauzei, arătând că, prin Încheierea din Camera de Consiliu de la 9 iunie 2015, în temeiul art.493 alin.(7) din Codul de procedură civilă, instanța a admis în principiu recursul.

După prezentarea referatului cauzei, nefiind invocate chestiuni prealabile, Înalta Curte constată pricina în stare de judecată și acordă cuvântul părților cu privire recursul declarat în cauză.

Apărătorul recurente-reclamante pune concluzii de admitere a recursului, astfel cum a fost formulat, pentru argumentele expuse în cererea de recurs. În esență, se arată că prima instanță în mod greșit a reținut lipsa de interes în promovarea acțiunii, în condițiile în care s-a arătat că interesul reclamantei vizează modalitatea de refacere a controlului fiscal. În acest sens, se argumentează că în mod greșit s-a reținut deductibilitatea cheltuielilor numai în privința materiei prime încorporate în produse finite, iar nu și cu privire la deșeurile rezultate, care au fost valorificate de societate. Cu privire la celelalte obligații fiscale, apărătorul recurente face trimitere la argumentele cuprinse în cererea de recurs. Se precizează că vor fi solicitate pe cale separată cheltuielile de judecată.

Reprezentanta intimatei-pârâte solicită respingerea recursului ca nefondat și menținerea, ca temeinică și legală, a sentinței pronunțate de Curtea de apel, pentru argumentele expuse pe larg în întâmpinare.

În temeiul art.494 coroborat cu art.394 din Codul de procedură civilă, Înalta Curte încheie dezbaterile și reține cauza în pronunțare.

ÎNALTA CURTE

Deliberând asupra prezentului recurs,
Din examinarea lucrărilor dosarului, constată următoarele:

I. Procedura în fața primei instanțe

1. Cadrul procesual

Prin cererea înregistrată la data de 21 iunie 2013 pe rolul Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C. .X.S.A. a chemat în judecată pe pârâtele Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, solicitând anularea Deciziei de impunere nr.F-MC- .X./17.08.2012, prin care s-a stabilit în sarcina reclamantei obligația suplimentară de plată a sumei totale de .X. lei, a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC-.X./17.08.2012, a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală .X./14.08.2012, precum și a Deciziei nr.494/21.12.2012 de soluționare a contestației formulate împotriva actelor menționate.

2. Soluția instanței de fond

Prin *Sentiința civilă nr.X. din 10 decembrie 2013*, Curtea de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a admis excepția lipsei de interes cu privire la punctele 1 și 2 din decizia de soluționare a contestației nr. 494/21.12.2012 și a respins acțiunea formulată de reclamanta SC .X. SA, cu privire la aceste aspecte, ca lipsită de interes. A respins în rest acțiunea ca neîntemeiată.

Pentru a hotărî astfel, instanța de fond a reținut că, pe excepție, soluția se impune datorită faptului că, urmare a reverificării, va fi întocmit un nou raport de inspecție fiscală și eventual o nouă decizie de impunere, ce poate fi contestată în condițiile Codului de procedură fiscală.

Instanța nu a reținut argumentele reclamantei în combaterea excepției, întrucât din considerentele deciziei reiese că reverificarea urmează a se efectua nu numai în considerarea celor reținute de organul de soluționare a contestației, ci și a susținerilor reclamantei din contestația administrativă. Prin urmare, este exclus ca în urma refacerii inspecției fiscale să se creeze pentru reclamantă o situație mai grea prin imposibilitatea reiterării argumentelor de fond prezentate în prima contestație administrativă și reluate în cererea de chemare în judecată.

Pe fondul cauzei, în ceea ce privește aspectele pentru care s-a respins contestația administrativ-fiscală, instanța a apreciat că acțiunea este neîntemeiată.

Cu privire la impozitul pe profit aferent achiziționării materialului lemnos, precum și la măsura de reducere a pierderii fiscale aferente, a constatat că, așa cum corect s-a reținut în decizia de soluționare a contestației, în cazul livrării de material lemnos nu se poate face distincție între recoltare, depozitare și transport, toate aceste operațiuni fiind supuse unui regim special, care implică deținerea de documente din care să reiasă legalitatea provenienței.

Referitor la diferențele rezultate din sumele aferente serviciilor de protecție și pază, instanța de fond a constatat că în mod corect s-au apreciat ca nedeductibile cheltuielile rezultate din actul adițional întocmit în anul 2007, în condițiile în care actul adițional a fost încheiat după expirarea contractului principal, fără nicio justificare obiectivă.

Cu privire la TVA aferentă livrărilor intracomunitare, s-a reținut că reclamanta a corectat facturile la data de 24.08.2012, ulterior finalizării raportului de control. În atare situație, nu există un motiv de nelegalitate a actelor contestate, câtă vreme acestea s-au bazat exclusiv pe documentele existente pe perioada inspecției, iar reclamanta nu este nici vătămată în dreptul său de a obține rambursarea TVA, întrucât în cazul său sunt aplicabile dispozițiile art. 159 din Codul de procedură fiscală.

Referitor la TVA aferentă contractului încheiat cu .X. Inc, instanța de fond a apreciat ca fiind corect raționamentul expus în considerentele deciziei de soluționare a contestației, în lipsa certificatului de rezidență fiscală a partenerului afiliat din Canada.

Cât privește contractul încheiat cu .X. Inc. Franța, a constatat că certificatul de conformitate fiscală depus de reclamantă nu este suficient pentru a proba plata impozitului, întrucât nu este unit cu certificatul emis de societatea mamă din Franța, așa cum reiese din chiar conținutul respectivului document. Prin urmare, devine aplicabil alin. 2 al art. 11 din Convenția pentru evitarea dublei impuneri.

3. Calea de atac exercitată

Împotriva Sentinței civile nr..X. din 10 decembrie 2013 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a declarat *recurs* reclamanta S.C. .X. S.A., pentru motivul *de casare* reglementat de art.488 alin.1 pct.8 din Codul de procedură civilă, invocând următoarele:

1. Instanța de fond a admis în mod greșit excepția lipsei interesului societății în promovarea acțiunii în anulare în ceea ce privește pct.1, 2 din decizia contestată.

Sub acest aspect, recurenta reclamantă a susținut că trebuiau analizate pe fond de către instanță criticile formulate, întrucât - deși decizia contestată este aparent favorabilă acesteia - considerentele care au stat la baza admiterii parțiale a contestației administrative sunt eronate și de natură a prejudicia drepturile recurente cu prilejul reverificării, în contextul în care organele de control sunt obligate să ia în considerare concluziile și raționamentul organului de soluționare a contestației.

A arătat că interesul în promovarea acțiunii constă tocmai în a supune cenzurii instanței acest raționament, iar nu numai respingerea celorlalte critici de către organul de soluționare, precizând că, în lipsa atacării considerentelor respective, recurenta nu ar mai avea posibilitatea să conteste noua decizie ce se va emite după reverificare, deoarece considerentele vor avea autoritate de lucru judecat.

Cu titlu de exemplu, a menționat situația reverificării dispuse cu privire la cheltuielile cu pierderile tehnologice aferente perioadei 2007-2008, în legătură cu care s-a admis faptul că normele de consum proprii pot fi depășite, însă deductibilitatea s-a considerat greșit a fi limitată la prețul de vânzare al deșeurilor.

A mai susținut recurenta că, în legătură cu alte tipuri de operațiuni verificate, argumentele sale din contestație au fost acceptate integral, însă s-a dispus măsura reverificării, în loc să se admită contestația și să se anuleze actele administrative fiscale.

2. Pe fond, măsura reverificării este nelegală, fiind dispusă pe baza unor considerente eronate și contradictorii.

Recurenta a arătat că, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor privind dobânzile aferente împrumutului contractat cu SC .X. SA, față de argumentele expuse în contestație, care au fost reținute și validate de organul de soluționare, se impunea admiterea contestației cu luarea în considerare a art.93² din Codul de procedură fiscală, care reglementează procedura pentru eliminarea dublei impuneri între persoane române afiliate.

Și cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu reclama și publicitatea achiziționate de la F.C. .X. s-a dispus în mod greșit reverificarea.

Faptul că societatea a efectuat plăți prin virament reprezentând ”ct. de sponsorizare” nu este de natură să conducă la concluzia că actul juridic încheiat cu Laminorul este un contract de sponsorizare, în condițiile în care au fost puse la dispoziția inspectorilor fiscali materiale video, fotografiile cu sigla și denumirea societății expuse în timpul concursurilor sportive la care a participat echipa de fotbal Laminorul, care - împreună cu extrasele de cont bancare - demonstrează că sumele respective au fost achitate cu titlul de preț al serviciilor de reclamă și publicitate, fiind corect înregistrate în contabilitate.

În mod eronat a fost dispusă măsura reverificării și cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu pierderile tehnologice aferente perioadei 2007-2008.

Astfel, cheltuielile cu pierderile tehnologice sunt considerate nedeductibile în măsura în care acestea depășesc norma de consum. Materia prima achiziționată are două componente: o parte este utilizată pentru producerea principalului produs al societății (tagla), iar ceea ce rămâne este vândut sub formă de deșeuri. Prin urmare, nu există pierdere tehnologică în sensul vizat de norme, materia primă rămasă fiind, la rândul său, valorificată, deci folosită tot în scopul desfășurării unei operațiuni taxabile.

Societatea a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală situațiile intrărilor și ieșirilor de metal din care rezultă că în norma de consum au fost prevăzute pierderile tehnologice, iar în urma depășirii normei proprii de consum au fost valorificate deșeurile rezultate.

În plus, TVA a fost colectată de beneficiar prin taxare inversă, iar art.128 alin.4 lit.d din Codul fiscal prevede că „(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni: ... d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).”, iar legea nici nu opera la acel moment cu noțiunea de „pierderi tehnologice”.

A apreciat recurenta că și reverificarea *cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de consultanță și management* achiziționate de la SC .X. SA a fost dispusă eronat, având în vedere procedura pentru eliminarea dublei impuneri între persoane române afiliate, reglementată de art.93² din Codul de procedură fiscală și faptului că organul fiscal nu a emis decizia de ajustare care să stea la baza deciziei de impunere.

În condițiile în care organul de soluționare a reținut că din actele prezentate de societate rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele fiscale, respectiv că documentele sunt de natură să dovedească prestarea serviciilor de către SC .X. SA, măsura reverificării este abuzivă. Organul de soluționare a contestației avea posibilitatea de a solicita depunerea acordului de prestări servicii.

Cu privire la diminuarea pierderii fiscale pe anul 2009 cu suma reprezentând cheltuieli cu serviciile de consultanță achiziționate de la A.X., recurenta reclamantă a arătat că în mod greșit a fost dispusă măsura reverificării, întrucât la soluționarea contestației trebuia avut în vedere și Acordul încheiat la 21.09.2012, care justifică prestarea în fapt a serviciilor.

Mai mult, lipsa unui contract încheiat în formă scrisă nu conduce la concluzia că serviciile nu au fost prestate, în condițiile în care legislația fiscală nu impune forma scrisă *ad probationem*.

De asemenea, în mod eronat a fost dispusă măsura reverificării societății *cu privire la plata TVA aferentă pierderilor tehnologice* rezultate ca urmare a depășirii consumului normat pentru realizarea produsului finit, de vreme ce societatea a prezentat facturi de vânzare deșeuri/rebuturi și situațiile intrărilor și ieșirilor de metal pe perioada verificată.

Și reverificarea *cu privire la dreptul de deducere a TVA* aferentă serviciilor contractate cu SC .X. SA s-a dispus eronat, întrucât organul de soluționare avea posibilitatea de a solicita recurentei Acordul de prestări servicii, dacă aprecia că este necesar.

Recurenta a adus, totodată, următoarele critici soluției de respingere pe fond a acțiunii:

3. Instanța de fond a aplicat greșit normele de drept material cu privire la achiziționarea de către societate a materialului lemnos.

Motivarea că nu ar fi fost prezentate documentele de proveniență a materialului lemnos excedează competenței organului fiscal.

Eronat s-a considerat că simpla deținere a unor facturi nu conferă mărfii achiziționate proveniență legală. Au fost greșit aplicate art.3 și art.7 alin.1 din Anexa 1 a HG nr.427/2004, art.3 alin.1 din HG nr.996/2008, art.21 alin.4 lit.f și art.1 alin.3 din Codul fiscal.

4. instanța de fond a respins în mod greșit ca neîntemeiată acțiunea în anulare cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu diferențele de tarif la serviciile de pază și protecție prestate de SC .X..

Organele fiscale au ignorat dispozițiile art.969 alin.1 din Codul civil, care consacră principiul libertății de voință a părților în reglementarea relațiilor contractuale, considerând nedeductibile aceste cheltuieli (deși s-a prezentat factura fiscală înregistrată în evidența contabilă), pe motiv că actul adițional prin care s-au majorat tarifele a fost întocmit după expirarea contractului și fără o justificare obiectivă.

A arătat recurenta că legea fiscală privind impozitul pe profit nu interzice corectarea bazei impozabile cu diferențele de preț după livrarea mărfurilor/prestarea serviciilor, fiind prevăzută – în ceea ce privește TVA - o procedură de corecție ulterioară a bazei impozabile.

În consecință, se impune casarea în parte a sentinței și rejudecarea *în fond* a acțiunii în anulare sub aspectele recurate.

În drept, recursul a fost întemeiat pe dispozițiile art.20 alin.1-3 din legea nr.554/2004, art.488 alin.1 pct.8 din Codul de procedură civilă, art.494 coroborat cu art.453, art.496, art.500, art.502 raportat la art.481 din Codul de procedură civilă, precum și pe celelalte dispoziții legale la care s-a făcut referire în cuprinsul său.

II. Procedura în fața instanței de recurs

Intimata pârâtă ANAF a formulat *întâmpinare*, solicitând respingerea recursului ca nefondat. Prin *Încheierea de ședință din 9.06.2015*, pronunțată în condițiile art.493 din Codul de procedură civilă, recursul a fost admis în principiu.

În faza procesuală a recursului **nu** au fost administrate *probe* noi.

III. Analiza motivelor de casare

Examinând hotărârea atacată prin prisma motivelor de casare invocate, pe baza probelor administrate și a dispozițiilor legale aplicabile, Înalta Curte constată că recursul este nefondat pentru argumentele ce vor fi prezentate în continuare.

Criticile aduse soluției de admitere a excepției lipsei de interes sunt neîntemeiate.

Astfel, potrivit art.105¹ alin.4 și art.218 din Codul de procedură fiscală, coroborate cu dispozițiile art.1 și art.8 din Legea nr.554/2004, persoanele vătămate în drepturile sau interesele lor legitime prin emiterea unui act administrativ fiscal nelegal au deschisă calea acțiunii în contencios administrativ, pentru a obține anularea actului nelegal, recunoașterea dreptului legitim și reparații.

În speță, prin pct.1 și 2 din decizia emisă în soluționarea contestației administrative nu s-a produs vreo vătămare recurentei reclamante, întrucât - pe de o parte - respectivele dispoziții conțin soluții de admitere (parțială) a contestației, iar - pe de altă parte - argumentele pe care recurenta le aduce împotriva dispoziției de reverificare nu sunt de natură să conducă la concluzia nelegalității măsurii dispuse.

Astfel, este lipsită de temei apărarea recurentei referitoare la faptul că nu ar mai putea fi repuse ulterior în discuție elementele referitoare la deductibilitatea cheltuielilor, de vreme ce autoritatea de lucru judecat caracterizează, în general, hotărârile judecătorești definitive, iar organul de soluționare a contestației nici nu a tranșat efectiv aceste aspecte.

Desigur că noua decizie, ce se va emite în urma reverificării, va putea fi supusă, la rândul său, controlului de legalitate, potrivit Codului de procedură fiscală, în tot ceea ce va privi conținutul său.

Totodată, Înalta Curte constată că în mod temeinic și legal s-a dispus reverificarea în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu dobânzile aferente împrumutului contractat cu SC .X. SA, a cheltuielilor de reclamă și publicitate achiziționate de la .X., a cheltuielilor cu pierderile tehnologice aferente perioadei 2007-2008, a cheltuielilor cu serviciile de consultanță și management achiziționate de la SC .X. SA și de la A.X. etc., în considerarea argumentelor și documentelor noi invocate chiar de recurenta reclamantă în procedura contestației, în speță fiind aplicabile dispozițiile art.105¹ din Codul de procedură fiscală.

Potrivit acestor prevederi legale, "(2) Prin *reverificare* se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor *date suplimentare* necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care *influențează* rezultatele acestora.

(3) Prin *date suplimentare* se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori *obținute în orice mod* de organele de inspecție, *de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.*"

Pe de altă parte, nu se poate reține ca pertinentă susținerea recurentei în sensul că organul de soluționare a contestației avea posibilitatea de a solicita depunerea anumitor acte doveditoare (cum ar fi Acordul de prestări încheiat cu SC .X. SA), în condițiile în care art.106 alin.1 din Codul de procedură fiscală impune *obligația contibuabilului* să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale, respectiv „să dea informații, să prezinte *la locul de desfășurare a inspecției fiscale* toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal”.

În consecință, Înalta Curte constată că nu se impune „rejudecarea în fond a acțiunii în anulare” cu privire la aspectele ce vor face obiectul reverificării.

Referitor la criticile aduse soluției de respingere pe fond a acțiunii în privința cheltuielilor cu achiziționarea de către societate a materialului lemnos, nu se poate reține depășirea de către organul fiscal a competențelor sale.

Astfel, din actele contestate reiese că organul de control fiscal (ca și cel de soluționare a contestației) a avut în vedere lipsa documentelor din perspectiva dreptului financiar-fiscal (potrivit

competențelor legale) reținând că deductibilitatea se recunoaște doar pentru cheltuieli efectuate în condiții de legalitate.

Nu poate fi primită susținerea recurenteii că, de vreme ce a achiziționat de la SC .X. SRL .X. material lemnos, care a fost recepționat și achitat, factura fiscală este suficientă pentru stabilirea deductibilității.

Cheltuielile cu achiziționarea materialului lemnos fără documente legale de proveniență au fost în mod corect considerate nedeductibile, întrucât, având în vedere chiar dispozițiile legale invocate de recurentă ca fiind greșit aplicate (art.3 și art.7 alin.1 din Anexa 1 a HG nr.427/2004, art.3 alin.1 din HG nr.996/2008, art.21 alin.4 lit.f și art.1 alin.3 din Codul fiscal), *avizul de însoțire* nu constituie doar un document care atestă legalitatea provenienței, ci un veritabil element probator al realității tranzacției *legale* („dovada efectuării operațiunii”) pe baza căreia se solicită deducerea.

Or, recurenta reclamantă nu a fost în măsură să aducă dovezi concludente privind realizarea efectivă a unei tranzacții legale, nici în procedura contestației administrative, nici în fața instanței de judecată.

Nici critica recurenteii referitoare la greșita respingere pe fond a acțiunii în privința cheltuielilor cu *cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu diferențele de tarif* la serviciile de pază și protecție prestate de SC .X. nu este justificată.

Înalta Curte constată că, potrivit Contractului nr.X./28.07.2005, încheiat cu SC .X. pe o perioadă de un an, serviciile specifice au fost prestate în perioada 26.07.2005-25.07.2006, pentru suma lunară de .X./agent pază.

Contractul a expirat în anul 2006, iar prin Actul adițional nr.2 înregistrat sub nr.X./18.12.2007, s-a majorat *retroactiv*, în mod substanțial și fără vreo justificare rezonabilă, contravaloarea serviciilor prestate pentru perioada 26.07.2006 – 25.07.2007 și s-a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală seria WBC SPP nr.X./12.2007, reprezentând diferențe de tarif „conform Actului adițional nr.2”.

Reținând că, pentru a conferi caracter deductibil cheltuielilor rezultate din diferențele de tarif, recurenta trebuia să dovedească, spre exemplu, faptul că a beneficiat de prestații în plus față de cele inițial prevăzute în contract, organele fiscale nu „au ignorat dispozițiile art.969 alin.1 din Codul civil”, așa cum eronat susține recurenta.

Faptul că părțile contractante au înțeles să încheie convenția (actul adițional) din 18.12.2007, în virtutea principiului libertății contractuale stipulat de Codul civil, nu împiedică organul fiscal să constate că nu sunt îndeplinite condițiile legale de deductibilitate pentru cheltuielile decurgând din această convenție, dând eficiență astfel dispozițiilor Codului fiscal.

Într-adevăr, pentru a fi calificate retroactiv ca „diferențe de tarif”, cheltuielile ar fi trebuit să fie justificate de o suplimentare/modificare a prestațiilor prevăzute și efectuate pentru tariful inițial convenit, iar dacă ar fi fost vorba de aceleași prestații, dar efectuate pentru perioade ulterioare celei inițial prevăzute în contract, ar fi trebuit dovedită realitatea efectuării acestor prestații, ceea ce nu s-a întâmplat în speță.

Dimpotrivă, împrejurarea expirării contractului inițial în anul 2006 unită cu lipsa oricăror dovezi de prelungire a acestuia (în condițiile în care actul adițional a survenit la peste un an și jumătate de la expirare și la mai multe luni după încheierea perioadei la care se referea chiar actul adițional) sunt de natură să contrazică existența vreuneia dintre ipotezele menționate.

Afirmațiile recurenteii referitoare la posibilitatea corectării ulterioare a bazei impozabile nu sunt de natură să conducă la concluzia nelegalității constatărilor organului fiscal, întrucât situația recurenteii nu se încadrează în vreunul dintre cazurile prevăzute de lege pentru corectarea documentelor sau pentru ajustarea bazei impozabile.

Față de aceste împrejurări, Înalta Curte constată că instanța de fond a analizat corect situația de fapt și a realizat o încadrare juridică adecvată, impunându-se menținerea ca atare a sentinței pronunțate.

IV. Soluția instanței de recurs și temeiul juridic al acesteia

În baza dispozițiilor art.20 din Legea nr.554/2004 coroborate cu art. 496 alin.1 raportat la art.488 alin.1 pct. 8 din Codul de procedură civilă, Înalta Curte va menține ca legală și temeinică sentința instanței de fond, urmând să respingă ca nefondat recursul declarat de reclamanta S.C. .X. S.A.

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

Respinge recursul declarat de reclamanta S.C. .X. S.A. împotriva Sentinței civile nr..X. din 10 decembrie 2013 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Definitivă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi, 3 noiembrie 2015.

XXXXX