

**R O M A N I A**  
**ÎN ALTA CURTE DE CASATIE ŞI JUSTITIE SECTIA**  
**DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV SI FISCAL**

Decizia nr.4865

Dosar nr.5656/2/2007

**Sedinta publică de la 5 noiembrie 2009**

Preşedinte:	X	- Judecator
	X	- Judecator
	X	- Judecator
	X	- Magistrat asistent

---

S-au luat in examinare recursurile declarate de Societatea X S.A. si Agentia Nationala de Administrare Fiscala impotriva sentintei nr.X din 12 X 2008 a Curţii de Apel Bucuresti - Sectia a VII-a contencios administrativ şi fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat recurenta-reclamanta Societatea X S.A. prin avocat X şi recurenta-parata Agentia Nationala de Administrare Fiscală prin consilierul juridic X.

Procedura completa.

Magistratul -asistent a prezentat referatul cauzei aratand că recursul declarat de recurenta-reclamanta m: este timbrat, iar recurenta-parata nu a depus la dosarul cauzei documentele privind calitatea de reprezentant a persoanei care a semnat recursul.

Reprezentantul recurentei-reclamante depu le in şedint5 publică taxa judicial de timbru si timbrul judiciar aferente cererii de recurs.

Recurenta-parata prin consilierul juridic depune precizari cu privire la calitatea de reprezentant a persoanei care a semnat recursul formulat de A.N.A.F., comunicand un exemplar al acestora recurentei-reclamante si instantei.

In urma verificarilor efectuate, Inalta Curte constata ca inscrisurile depuse de A.N.A.F. in sustinerea exceptiei lipsei calitatii de reprezentant sunt anterioare declaraţii recursului, astfel ca aceasta lipsa nu s-a implinit.

Potrivit dispozițiilor art.137 alin.1 Cod procedură civilă, instanța a acordat părților prezente cuvântul, mai întâi cu privire la excepția lipsei cantității de reprezentant și apoi pe fondul cauzei.

Reprezentanții ambelor părți solicită respingerea excepției lipsei calității de reprezentant.

Pe fondul cauzei, apărătorul recurente-reclamante solicită admiterea recursului declarat de aceasta și modificarea în parte a sentinței recurate, în sensul admiterii în totalitate a acțiunii și respingerea ca nefondată a recursului declarat de A.N.A.F. și menținerea în parte a hotărârii dată de prima instanță ca fiind temeinică și legală.

Agenda Națională de Administrare Fiscală prin consilierul juridic solicită în principal, admiterea recursului, modificarea în tot a hotărârii recurate în sensul admiterii excepției lipsei de interes a acțiunii și pe cale de consecință respingerea acțiunii ca lipsită de interes, iar în subsidiar, modificarea în parte a hotărârii atacate în sensul respingerii ca neintemeiată a acțiunii formulată de reclamanta și menținerea ca fiind temeinică și legală a actelor administrative atacate.

## INALTA CURTE

A supra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin cererea înregistrată la data de 25 X 2009 reclamanta Societatea X S.A. a solicitat în contradictoriu cu părta Agentia Națională de Administrare Fiscală în principal, constatarea nulității absolute a procesului verbal nr.X din 10 X 2004 încheiat de A.N.A.F. în partea referitoare la măsurile de natură fiscală dispuse de organele de control în subsidiar anularea procesului-verbal nr.X din 10 X 2010 în partea referitoare la măsurile de natură fiscală dispuse de organele de control și anularea deciziei nr.X/2005 în privința punctelor 1 și 3.

În motivarea acțiunii, reclamanta a invocat în principal nulitatea actului de control în privința stabilirii obligațiilor fiscale, pentru nerespectarea prevederilor O.G.nr.92/2003 în sensul emiterii subsecvente a deciziei de impunere, în formă și cu rigorile prevăzute de Codul de procedură fiscală, criteriile pe care actul de control nu le

Prin intampinarea depusa la dosarul cauza, parata ANAF a invocat exceptia lipsei de interes in promovarea ,actiunii in contencios administrativ, impotriva deciziei de solutionare a contestatiei.

Prin sentinta nr.X din 12 X 2008 a Curtii de Apel X a respins exceptia lipsei de interes; a admis in parte actiunea formulata de reclamanta; a anulat partial decizia nr.X/2005 si partial procesul-verbal de control nr.X din 10 X 2004, in ceea ce privește urmatoarele debite stabilite de organul fiscal; suma de X ROL impozit pe profit precum si accesoriile aferente, in suma de X ROL; suma de X ROL TV A, precum si accesoriile aferente in suma de X ROL, exonerand reclamanta de la plata acestora; a respins restul pretentiilor reclamantei.

Examinand exceptia lipsei de interes invoita de parata, Curtea a respins-o in considerarea faptului ca, prin decizia de solutionare a contestatiei, cererea reclamantei a fost respinsa ca prematura.

Interesul pentru introducerea actiunii consta tocmai in faptul ca societatea reclamanta a fost vatamata in drepturile sale prin actul administrativ fiscal emis de catre organele de control cu incalcarea dispozitiilor legale, respectiv procesul-verbal nr.X din 10 X 2004.

Pe fondul cauzei, instanta a examinat justetea stabilirii obligatiilor catre bugetul consolidat al statului, *pe capitole*, cum au fost stabilite de organul de control si cum au fost abordate de expertul contabil, retinand in esenta urmatoarele:

In privinta inregistrarii pe cheltuieli a unor cheltuieli aferente in baza unor documente emise de furnizori inexistenti Curtea a retinut justetea sustinerilor paratei si ale expertului in sensul ca facturile emise de furnizori inexistenti nu pot constitui documente justificative in sensul legii, cat timp una din conditiile de validitate ale facturii fiscale este si existenta reală a persoanei furnizorului.

Referitor la inregistrarea pe cheltuieli a unor sume fara documente justificative instanta a impartasit punctul de vedere al expertului, astfel ca debitul stabilit de organul de control a fost diminuat, anume cu suma de X lei impozit pe profit, respectiv cu X lei TVA.

In ceea ce priveste inregistrarea pe cheltuieli a unor bonuri fiscale emise de casele de marcat, Curtea a împărtășit punctul de vedere al expertului, nu inasa si argumentele de tot ale acestuia.

Referitor la cheltuielile de protocol reclama gi publicitate, Curtea de asemenea a împărtășit concluzia expertului.

In privinta contractului de publicitate cu Clubul „Sportul Studentesc”, instanta de fond a mentinut constatarile si concluziile organului fiscal, in sensul retinerii drept cheltuieli nedeductibile, si implicit debitul stabilit anume X lei impozit pe profit.

Referitor la inregistrarea eronata a unor cheltuieli de protocol, instanta a mentinut concluziile atat ale organului fiscal cat si ale expertului.

Concluzia expertului referitoare la cheltuielile de sponsorizare nu a fost retinute de instanta de fond in rationamentul juridic al cauzei.

Impotriva sentintei pronuntate de instanta de fond a declarat recurs Societatea X S.A și Agentia Nationala de Administrare Fiscala.

Societatea X S.A. a criticat hotararea judecatoreasca pentru faptul ca aceasta a fost data in parte cu gresita aplicare a legii. Se precizează in recurs ca prima instanta a inlaturat motivele recurentei care vizau nulitatea absolute a constatarilor si masurilor fiscale din procesul-verbal de control, in raport de imprejurarea ca acest proces-verbal poate fi contestat conform prevederilor art.209 din O.G.nr.92/2003. Arata recurenta ca aceasta situatie nu este de natura sa conduca la ideea conform cu care obligatiile fiscale au fost corect stabilite de catre organul de control.

Deasemenea este criticata sentinta si pe fond in parte, avandu-se in vedere ca anumite cheltuieli au fost considerate de instanta nedeductibile la calculul profitului impozabil, iar taxa pe valoarea adaugata corespunzatoare acestor cheltuieli nu a fost admisa la deducere.

S-a criticat sentinta si referitor la cheltuielile inregistrate pe baza unor bonuri fiscale, nu efectuate in favoarea Clubului „X X”, cheltuieli de protocol, toate acestea fiind analizate de prima instanta fara a se avea in vedere prevederile legale si actele depuse ca probatorii.

Prin recursul declarat, Agentia Nationala de Administrare Fiscala a criticat hotararea judecatoreasca pentru faptul ca in mod gresit a fost respinsa exceptia lipsei de interes invocata de aceasta și s-a admis in parte actiunea reclamantei. Deasemenea s-au invocat in recurs dispozitiile art.304 pct.7 Cod procedure civila si art.304 pct.9 Cod procedure civila, afirmandu-se ca instanta fondului a interpretat gresit probatoriile administrate si dispozitiile legale in materie.

Recursul declarat de Agentia Natională de Administrate Fiscală va fi anulat, iar recursul declarat de Societatea X S.A. se va respinge ca nefondat

Analizand actele dosarului, motivele din cele doua recursuri si in raport de prevederile art.304<sup>1</sup> Cod procedura dvila, inalta Curte de Casatie si Justitie retine urmatoarele:

Privitor la recursul formulat de Agentia Nationala de Administrare Fiscala, conform art.67 Cod procedura civile, mandatarul cu procure generală poate să reprezinte in judecata pe mandant, numai daca acest drept i-a fost dat anume.

Conform art.302<sup>2</sup> alin .1 Cod procedure civila, cererea de recurs va cuprinde sub sanctiunea nulității urmatoarele mentiuni: d) semnatu ra.

Recursul A.N.A.F. este semnat de Directorul General XX si prin urmare nu de Presedintele A.N.A F., pentru a justifica calitatea de reprezentant, care ar fi existat daca in cauza era dat un mandat special.

Apararile A.N.A.F. in privinta mandatului cerut conform dispozitiilor art.161 Cod procedure civile nu pot fi avute in vedere de Inalta Curte de Casatie si Justice, astfel ca in speta devin incidente prevederile alin.2 ale aceluiași text de lege.

Conform H.G.nr.495/2007, art.12, Presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscală reprezinta A.N.A.F. in relatii cu tertii, iar potrivit alin.8 din acelasi articol: Prin ordin al Presedintelui A.N.A.F. unele atributii pot fi derogate vicepres: dintilor, secretarului general si persoanelor cu functii de conducere.

In Regulamentul aprobat prin Ordinul nr.2187/2007 sunt prev&zuLe atributiile specifice directorului general.

Din H.G.nr.495/2007 rezulta fără dubiu că atributia declararii si semnării recursului revine Presedintelui A.N.A.F. care poate prin ordin delega unele atributii, persoanelor cart au functii publice prevazute de art.12 din Hotărarea Guvernului.

Ordinul nr.1028/2008 prin care directorul general adjunct XX a fost promovata temporal in functia de director general, nu poate tine loc de delegare in sensul dispozitiilor art.12 din H.G.nr.495/2007.'

Trimiterile la Regulamentul aprobat prin Ordinul nr.2187/2007 nu pot fi avute in vedere de instanța supreme atita timp cat normele invocate se referă la semnarea de acte cu careoter juridic necesare reprezentarii A.N.A.F. prin care se asigură prezentarea in fata instantelor.

Fată de aceste considerente Inalta Curte de Casatie si Justitie va anula recursul declarat de Agentia Nationala de Adminstrare Fiscala pentrut lipsa dovezii calitatii de reprezentant a persoanei care a exercitat calea de atac.

Referitor la recursul declarat de Societatea X S.A., acesta se va respinge ca nefondat.

Prin sentinta civilă recurată s-a respins exceptia lipsei de interes; s-a admis in parte actiunea formulată de reclamanta Societatea X S.A. in contradictorii cu Agentia Nationala de Administrate Fiscală; s-a anulat partial decizia nr.X/2005 si partial procesul-verbal de control nr.:X din 10 X 2004, in ceea ce priveste următoarele debite stabilite de organul fiscal; suma de X ROL impozit pe profit precum si accesoriile aferente, in sumă de X ROL.; suma de ROL TVA, precum si accesoriile aferente in sumă de X ROL., exonerand reclamanta de la plata acestora; a obligat parăta sa achite reclamantei suma de X RON cu titlu de cheltuieli partialo de judecată; s-a respins restul pretentiilor reclamantei.

Instanta fondului in raport de actele supuse si raportul de expertize efectuat a precizat in mod corect că facturile emise de furnizori inexistenti nu pot constitui documente justificative, atata vreme cat nu se incadrează in prevederile legale, codul fiscal in scris in documente pentru acesti furnizori existand, dar el nu corespunde cu cel existent in baza de date O.R.C.

Nu se poate retine însă in sarcina reclamantei-recurente vreo culpa sub aspect penal, in sa pentru a putea beneficia de deductibilitatea cheltuielilor ocazionate de achizitie de bunuri, reclamanta-recurentă ar fi trebuit să se comporte ca un comerciant, respectiv să verifice existenta unui cocontract.

Conform Codului fiscal art.21 și art.145, taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusa in situatia in care documentele justificative nu contin toate informatiile prevăzute de lege. Prin urmare corect Curtea de Apel a retinut justetea măsurii impunerii de către fisc a obligatiilor de plată a impozitului pe profit, respectiv T.V.A., in suma contestată.

Referitor la restul pretentiilor recurente-reclamanle, Curtea de Apel le-a retinut conform concluziilor expertului chiar daca referitor la inregistrarea pe cheltuieli a unor bonuri fiscale emise de casele de marcal, argumentul de text din expertiză privesc acte de reglementare ulterioare inregistrării bonurilor, textele invocate de expert aplicandu-se de la 1 X 2006.

Referitor la cheltuielile de protocol, reclama si publicitate, corect Curtea de Apel a mers pe concluziile expertizei efectuate in cauza si a inlaturat pe cele ale organului fiscal de control care nu a mentionat in ce masura prin actul aditional care prevede prestarea serviciilor de publicitate, o atare modificare afectează deductibilitatea fiscala".

Pentru cheltuielile privind amortizarea mijloacelor fixe, atat actele doveditoare cat si concluziile expertizei, arata ca acestea sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor, si chiar daca s-ar fi dovedit că exploatarea lor ar aduce venituri (la mijloacelor fixe) s-ar fi discutat acest aspect.

Corect prima instanta a inlaturat exceptia de nulitate invocata de reclamanta-recurenta, atata timp cat măsurile de latură fiscala au fost stabilite in urma unui control financiar in conformitate cu prevederile Legii nr.30/1991.

Fată de toate aceste considerente pe larg expuse, Inalta Curte de Casație si Justitie va anula recursul declarat de Agentia Nationala de Administrare Fiscală si va respinge ca nefondat recursul declarat de Societatea X S.A.

#### PENTRU ACESTE MOTIVE

#### IN NUMELE LEGII

#### DECIDE:

Anuleaza recursul declarat de Agentia Nationala de Administrare Fiscală impotriva sentintei nr.X din 12 X 2008 a Curtii de Apel X - Sectia a VIII-a contencios administrativ si fiscal.

Respinge recursul declarat de X S.A. impotriva aceleiasi sentințe, ca nefondat. Irevocabila. Pronuntată, in sedinta publică, astăzi 5 X 2009 .