

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

DECIZIA nr.3892

Dosar nr..X.

Ședința publică de la 3 decembrie 2015

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

S-a luat în examinare recursul formulat de S.C. .X. S.R.L împotriva sentinței civile .X. din 4 aprilie 2014 a Curții de Apel .X. - Secția contencios administrativ și fiscal.

Cauza a rămas în pronunțare la data de 20 noiembrie 2015, potrivit consemnărilor din încheierea de ședință de la acea dată, care face parte integrantă din prezenta, când instanța, având nevoie de timp pentru a delibera, a amânat pronunțarea la data de 26 noiembrie 2015 și la 3 decembrie 2015.

ÎNALTA CURTE,

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1.Cererea de chemare în judecată

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X. – secția contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C. .X. S.R.L., în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., a solicitat:

- anularea parțială a Deciziei nr.101/29.03.2013, privind soluționarea contestației formulate împotriva Dispoziției nr. F-

BV .X./30..03.2012 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală și Raportului de inspecție fiscală nr. F-Bv .X./30..03.2012, ca urmare a faptului că organele de control au stabilit diminuarea pierderii fiscale cu sumă totală de .X. lei într-un mod nelegal;

- anularea Deciziei nr. .X./25.09.2013 comunicată la 30.09.2013, emise de către Direcția Regională a Finanțelor Publice .X., privind soluționarea contestației administrative formulate împotriva Deciziei nr. F-BV .X./30.03.2012, privind nemodificarea bazei de impunere.

- anularea Raportului de inspecție fiscală (RIF) nr. F-Bv .X./30.03.2012;

- anularea Dispoziției nr. F-BV .X./30..03.2012, privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală;

- anularea Deciziei nr. F-BV .X./30.03.2012, privind nemodificarea bazei de impunere.

2.Soluția primei instanțe

Curtea de Apel .X. – Secția contencios administrativ și fiscal, prin sentința .X. din 04 aprilie 2014, a respins, ca neîntemeiată, acțiunea formulată de reclamanta S.C. .X. S.R.L, în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X..

3.Cererea de recurs

Împotriva sentinței .X. din 04 aprilie 2010 a Curții de Apel .X. – Secția de contencios administrativ și fiscal, a formulat recurs reclamanta S.C. .X. S.R.L., criticând-o pentru nelegalitate, prin prisma motivelor de recurs prevăzute de art. 488 alin.(1) punctele 4 și 8 din Codul de procedură civilă, republicat.

Prin cererea de recurs, s-a arătat că instanța de fond a respins în mod greșit proba cu expertiză tehnică specialitatea instalații și utilaje chimice, prin care să se constate dacă cheltuielile realizate de reclamantă erau necesare pentru menținerea instalațiilor în stare de funcționare, deoarece organele fiscale sunt competente să stabilească starea de fapt doar în limita cunoștințelor pe care le dețin, iar nu cu privire la starea tehnică a unor instalații și utilaje,

modalitatea de funcționare sau posibilitatea menținerii acestora în stare de funcționare, unde sunt necesare cunoștințe tehnice aprofundate, datorită particularităților și complexității lor.

De asemenea, a arătat că împrejurarea că proprietarul bunurilor este asociat al societății nu prezintă relevanță în cauză, în condițiile în care organele fiscale au interpretat diferit chiria achitată pentru folosirea activelor, considerând-o semnificativă în raportul de inspecție fiscală contestat și, dimpotrivă, derizorie, în raportul de inspecție fiscală privind societatea .X. S.A.

Referindu-se la cheltuielile supuse inspecției fiscale, recurenta – reclamantă a arătat că suma de .X. lei, reprezentând contravaloarea probelor tehnologice la conductele de gaz metan, este aferentă unor conducte predate gratuit în temeiul Legii nr. 351/2004 și H.G. nr. 668/2002, pentru a putea fi aprovizionată cu gaze naturale; provizioanele în valoare de .X. lei reprezintă prime de vacanță, prime de Paști, prime de Crăciun, tichete de masă aferente perioadei 2008 – 2009, constituite ca urmare a unor hotărâri judecătorești irevocabile, ulterioare perioadei în care ar fi trebuit acordate; suma de .X. lei (revizii, reparații, cheltuieli cu salariații care au contribuit la imobilizările corporale) nu putea fi suportată de proprietarul activelor în perioada valabilității contractului de închiriere și reprezintă cheltuieli curente ale perioadei verificate; suma de .X. lei reprezintă costuri rezultate din probele tehnologice a instalațiilor care nu mai funcționează din anul 2005 și erau strict necesare pentru punerea în funcțiune.

4. Apărările intimatelor

Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. au depus la dosar întâmpinări prin care au solicitat respingerea recursului, ca nefondat, formulând apărări de fond pentru fiecare dintre sumele considerate de inspecția fiscală ca fiind cheltuieli nedeductibile .

5.Procedura de filtrare a recursului

Raportul asupra admisibilității recursului, întocmit în cauză conform prevederilor art. 493 alin. (1) – (3) Cod procedură civilă a

fost comunicat părților, potrivit dispozițiilor încheierii din data de 23 iunie 2015.

Prin încheierea din 25 septembrie 2015, completul de filtru a admis recursul în principiu și a fixat termen pentru judecarea acestuia cu dezbateri contradictorii, potrivit art. 493 alin. (7) Cod procedură civilă, la data de 20 noiembrie 2015.

6. Considerentele Înaltei Curți asupra recursului

Examinând sentința atacată prin prisma motivelor de casare și a apărărilor din întâmpinări, Înalta Curte constată că recursul nu este fondat, nefiind identificate argumente pentru reformarea sentinței, în temeiul art. 488 alin. (1) pct. 4 și 8 Cod procedură civilă.

Motivul prevăzut în art. 488 alin. (1) pct. 4 Cod procedură civilă („când instanța a depășit atribuțiile puterii judecătorești”) are în vedere situația în care instanța de judecată dispune măsuri prin care încalcă atribuțiile conferite puterii legislative sau puterii executive, contravenind principiului separației și echilibrului puterilor de stat, consacrat în art. 1 alin. (4) din Constituția României.

Recurenta – reclamantă a enunțat motivul de recurs fără a indica în mod concret împrejurări de natură să poată fi încadrate în prevederile art. 488 alin. (1) pct. 4 Cod procedură civilă, astfel că această critică va fi înlăturată.

Subsumat motivului prevăzut în art. 488 alin. (1) pct. 8 Cod procedură civilă, recurenta – reclamantă tinde la a convinge instanța de control judiciar că sentința a fost pronunțată cu încălcarea sau aplicarea greșită a prevederilor legale în privința unora dintre cheltuielile vizate de inspecția fiscală, în lipsa unei expertize tehnice de specialitate prin care să se verifice necesitatea efectuării cheltuielilor în scopul obținerii de profit.

Prima instanță a fost investită, în condițiile art. 218 alin. (2) Cod procedură fiscală, cu o acțiune prin care s-a solicitat anularea parțială a deciziei nr. 101/29 martie 2013, prin care Agenția Națională de Administrare Fiscală a soluționat contestația administrativă formulată împotriva dispoziției nr. F – BV .X./30.

martie 2012, privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. F – BV .X./30. martie 2012, și a deciziei nr. .X./25 septembrie 2013, prin care Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. a soluționat contestația împotriva deciziei nr. F – BV .X./30 martie 2012, privind nemodificarea bazei de impunere.

Măsura supusă contestării constă în diminuarea pierderii fiscale înregistrate de societate în perioada martie 2008 – iunie 2011 cu suma totală de .X. lei, compusă din:

- pentru anul 2008, suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli cu provizioane pentru prima de vacanță (.X. lei) și cheltuieli cu personalul, înregistrate drept cheltuieli curente (.X. lei);

- pentru anul 2009, suma de .X. lei, provenită din cheltuieli nedeductibile (.X. lei, din care .X. lei, cheltuieli pentru probe tehnologice, .X. lei, cheltuieli cu apă, abur, energie și epurare și .X. lei provizioane pentru prime de vacanță și tichete de masă) și venituri impozabile (.X. lei, din care: .X. lei – contravaloare probe tehnologice și .X. lei – cheltuieli cu salarii și contribuții aferente înregistrate drept cheltuieli curente);

- pentru anul 2010, suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli cu apă, abur, energie și epurare (.X. lei), penalități aferente unor contracte comerciale (.X. lei), stabilite prin hotărâri judecătorești;

- pentru anul 2011, suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli cu apă, abur, energie și epurare (.X. lei) și penalități pentru neplata în termen a facturilor emise de Iprochim S.A. (.X. lei).

Efectuând propria evaluare a raportului fiscal dedus judecății în limitele motivului de casare prevăzut de art. 488 alin. (1) pct. 8 Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că prima instanță a interpretat și aplicat corect prevederile legale pertinente pentru starea de fapt fiscală care a rezultat din probele administrate.

Judecătorul fondului a grupat sumele contestate pe categorii de cheltuieli sau, după caz, venituri impozabile stabilite suplimentar, în funcție de natura lor, indicând, pentru fiecare dintre acestea, fundamentele de fapt și de drept ale soluției adoptate.

În ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli de întreținere cu apă, abur, energie și epurare, efectuate în perioada 2009 – 2011, pentru menținerea în funcțiune a obiectivelor închiriate de la persoana afiliată S.C. .X. S.A., succedată de .X. S.R.L., s-a reținut judicios că acestea nu îndeplinesc condiția impusă de art. 21 alin. (1) Cod fiscal pentru ca o cheltuială să fie considerată deductibilă, aceea de a fi efectuată în scopul realizării de venituri impozabile de către contribuabilul în cauză.

Potrivit art. 6 din Codul de procedură fiscală, autoritatea fiscală este îndreptățită să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

În speță, au prezentat relevanță calitatea de persoane afiliate a părților contractului de închiriere, gradul de degradare în care se aflau instalațiile în momentul închirierii, durata mică de funcționare efectivă, împrejurarea că din totalul de X mijloace fixe închiriate de la S.C. .X. S.A., s-au efectuat investiții de X obiective, din care doar X au fost puse în funcțiune (mai puțin de 10% din totalul mijloacelor fixe închiriate), concluzia că investițiile au profitat în realitate proprietarului fiind împărtășită și de instanța de control judiciar.

Proba cu expertiza tehnică solicitată de recurenta – reclamantă a fost corect respinsă în încheierea din data de 21 martie 2014, cu motivarea că nu duce la soluționarea cauzei, conform art. 255 alin. (1) Cod procedură civilă, pentru că problema în dispută nu era aceea a necesității cheltuielilor pentru menținerea instalațiilor în stare de funcționare și asigurarea continuității fluxului tehnologic, ci dacă acele cheltuieli au profitat în mod real recurentei – reclamante, concurând la obținerea de venituri impozabile .

Suma de .X. lei, reprezentând contravaloarea probelor tehnologice la conductele de gaz metan, conform facturii nr. .X./27 august 2009, emisă de S.C. .X. S.A., a fost considerată în mod corect cheltuială nedeductibilă prin prisma art. 21 alin. (1) din

Codul fiscal, nefiind realizată în scopul obținerii de venituri impozabile, de vreme ce, în scurt timp după aceea, la data de 25 septembrie 2009, conductele au fost predate către S.N..X.. .X. S.A. .X..

Contrar susținerilor recurente - reclamante, Legea nr. 351/2004 nu impunea predarea cu titlu gratuit a conductelor pentru asigurarea aprovizionării cu gaze naturale, condițiile realizării serviciului de transport sau de distribuție prin utilizarea bunurilor proprietate a terților (alte subiecte de drept decât operatorul de transport) care au fost puse în funcțiune până la data intrării în vigoare a legii fiind reglementate în art. 85; preluarea bunurilor cu titlu gratuit se făcea numai la solicitarea și cu acordul proprietarului, fără o obligație legală impusă proprietarului de a transfera bunurile (art. 85 lit. d).

Pentru bunurile proprietate a terților, transportatorul de gaz metan avea dreptul să le folosească, prin efectul legii, să includă costurile aferente lucrărilor de exploatare, întreținere, reparații sau modernizare în fundamentarea tarifului reglementat ori să înlocuiască bunurile în scopul modernizării sau măririi capacității sistemului, în acest ultim caz devenind proprietarul bunurilor înlocuite [art. 85 alin. (1) lit. a), c),i)].

În cazul provizioanelor în sumă de .X. lei, pentru care instanța de fond a considerat legală măsura adoptată de autoritatea fiscală, soluția a fost pronunțată cu aplicarea corectă a prevederilor art. 22 din Codul fiscal, în care sunt reglementate imperativ condițiile în care provizioanele sunt cheltuieli deductibile („Contribuabilul are dreptul de deducere a rezervelor și provizioanelor, *numai* în conformitate cu prezentul articol, astfel: ...”).

În fine, în ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând venituri stabilite de organul fiscal prin diminuarea pierderii fiscale, compusă din .X. lei – venituri din producția de imobilizări corporale și .X. lei – cheltuieli cu probele tehnologice, recurenta – reclamantă nu a formulat critici de legalitate punctuale care să poată fi subsumate motivului prevăzut în art. 488 alin. (1) pct. 8

Cod procedură civilă, privind aplicarea greșită a normelor de drept material, susținerile sale vizând situația de fapt fiscală reținută de prima instanță.

Prin urmare, nefiind identificate motive de reformare a sentinței în limitele prevăzute de art. 488 alin. (1) pct. 4 și 8 Cod procedură civilă, având în vedere și dispozițiile art. 496 alin. (1) din același cod, Înalta Curte va respinge recursul formulat în temeiul art. 20 alin. (3) din Legea .X.4/2004, ca nefondat.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

DECIDE:

Respinge recursul declarat de S.C. .X. S.R.L împotriva sentinței civile .X. din 4 aprilie 2014 a Curții de Apel .X. - Secția contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Definitivă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 3 decembrie 2015.

XXXXX