

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

DECIZIA nr.1017

Dosar nr.1331/59/2008

**Ședința publică de la 18 februarie 2011**

Președinte: Emanuel Albu	- judecător
Iuliana Rîciu	- judecător
Carmen Ilie	- judecător
Cristina	- magistrat asistent

---

La data de 20 ianuarie 2011, s-au luat în examinare recursurile declarate de S.C. X S.A. X, Direcția Generală a Finanțelor Publice

.X., în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și de Administrația Finanțelor Publice X împotriva Sentinței civile nr.58 din 3 februarie 2010 a Curții de Apel X - Secția de contencios administrativ și fiscal, precum și recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice X, în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, împotriva Sentinței civile nr.X din 19 aprilie 2010 a aceleiași instanțe.

Dezbaterile și susținerile părților au fost consemnate în încheierea de la 20 ianuarie 2011, iar pronunțarea deciziei a fost amânată la data de 3 februarie 2011 și ulterior la data de 17 februarie 2011, respectiv 18 februarie 2011.

ÎNALTA CURTE,

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele: **I. Prin sentința civilă nr. X din 3 februarie 2010 Curtea de Apel X - Secția de contencios administrativ și fiscal:**

- a admis în parte acțiunea formulată de reclamanta S C X S A în

întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului X, pentru suma de X Ron;

**- a anulat în parte următoarele acte administrativ fiscale:**

- *Decizia de impunere nr. X/29.02.2008*, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice X în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/29.02.2008 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului X;

- *punctul 1 din Decizia nr. X din 5.11.2008*, emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală;

**- a anulat parțial actele fiscale menționate mai sus cu privire la următoarele obligații fiscale ale reclamantei S.C. X S.A.:**

*Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, a anulat parțial actele fiscale menționate mai sus cu privire la:*

**1.1.** suma de X RON, reprezentând TVA suplimentară aplicată la veniturile realizate de societate conform actului adițional la Promisiunea sinalagmatică de vânzare-cumpărare acțiuni nr. X/13.04.2006 și a Contractului încheiat cu S.C. X S.A. la data de 10.05.2006;

**1.2.** suma de X RON, reprezentând TVA dedus de pe documente care au fost emise pe numele altor persoane juridice;

**1.3.** suma de X RON, reprezentând TVA aferent utilităților realizate pe cheltuiala societății și cedate Consiliului Local al Municipiului .X., respins de la deducere în urma stornării sumei de X RON;

*Cu privire la impozitul pe profit, a anulat parțial actele fiscale menționate mai sus cu privire la:*

**2.1.** suma de 90.466 RON [X RON (2003) + X RON (2004) + X RON (2005) + X RON (2006) - X RON (2007)], reprezentând impozit pe profit suplimentar rezultat din considerarea ca investiții a reparațiilor efectuate de societate la clădirile din patrimoniul societății și supunerii acestora regimului amortizării fiscale;

**2.2.** suma de X RON, reprezentând majorări de întârziere până la data stornării cheltuielilor, aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de X lei (impozit nedefinitiv și stornat ulterior de reclamantă), calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu utilitățile realizate pe cheltuiala societății și cedate Consiliului Local al Municipiului .X. cu titlu gratuit;

**- a respins acțiunea reclamantei S.C. X S.A. cu privire la următoarele obligații fiscale:**

**2.4.** suma de X RON, reprezentând TVA aferentă serviciilor de administrare și management în vânzări achitate de societate către S.C. .X. S.R.L.;

**2.5.** suma de X RON, reprezentând impozit pe profit suplimentar calculat ca urmare a calculării profitului impozabil rezultat în urma vânzării acțiunilor proprii ale societății ca diferență dintre prețul de vânzare și valoarea lor nominală.

**2.6.** suma de X RON, reprezentând impozit pe profit suplimentar calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu serviciile de administrare și management în vânzări achitate de societate către S.C. .X. S.R.L.

- **a respins acțiunea pentru suma de X RON**, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice, precum și **pentru suma de X RON**, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice.

- **a respins acțiunea pentru suma de X RON**, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, precum și **pentru suma de X RON**, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

- **a respins acțiunea pentru suma de X RON**, reprezentând impozit pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, precum și **pentru suma de X RON**, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare;

- **a respins cererea reclamantei de restituire a sumei de X RON**, reprezentând impozit pe veniturile din investiții de natura câștigului din transferul titlurilor de valoare datorate de persoane fizice;

- **a respins în rest acțiunea formulată de reclamantă;**

- **a obligate pârâtele** Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X., Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală **la plata către reclamantă a sumei de X lei, cu titlul de cheltuieli parțiale de judecată.**

- **a respins în rest cererea reclamantei privind obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată.**

Pentru a pronunța această soluție, instanța de fond a reținut, în esență, următoarele:

Prin cererea de chemare în judecată reclamanta S.C. .X. S.A. a solicitat anularea Deciziei de impunere nr.X/29.02.2008, emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspectie fiscală nr..X. din 29.02.2008 întocmit de Activitatea de Inspectie Fiscală

Decizia nr. X din 5.11.2008, emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, decizie prin care s-a soluționat contestația formulată de reclamantă împotriva Deciziei de impunere nr. X/29.02.2008.

Raportul de inspecție fiscală nr. X/29.02.2008 a fost emis în urma unei inspecții fiscale având ca obiect activitatea reclamantei S.C. .X. S.A., inspecție efectuată în perioada 10.10.2007- 21.12.2007 și respectiv în perioada 19.02.2008- 29.02.2008.

Instanța a reținut, de asemenea, că inspecția fiscală a vizat modul în care reclamanta și-a îndeplinit obligațiile sale fiscale în perioada 1.01.2003- 30.09.2007.

Având în vedere că acțiunea a vizat, punctual, diferite constatări ale raportului de inspecție fiscală, precum și consecințele stabilite în privința obligațiilor fiscale ale reclamantei, instanța a analizat separat fiecare din obligațiile fiscale impuse reclamantei prin Decizia de impunere contestată, după cum urmează:

### **1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată:**

*1.1 Cu privire la taxa pe valoarea adăugată suplimentară aplicată la veniturile realizate de societate conform actului adițional la Promisiunea sinalagmatică de vânzare-cumpărare acțiuni nr.11 din 13.04.2006 și a Contractului încheiat cu S.C. X S.A.*

Instanța de fond a reținut faptul că întrucât operațiunea efectuată de societate intră în sfera de aplicabilitate a taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru această operațiune societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei prin aplicarea cotei de 19% asupra contravalorii serviciului prestat.

În opinia reclamantei, această operațiune efectuată de societate nu reprezenta o operațiune impozabilă, așa cum este definită de Codul fiscal la art. 126, deoarece nu întrunește condiția de a fi „*livrare de bunuri sau prestare de servicii*” în sensul operațiunilor impozabile din punctul de vedere al TVA- ului și, pe cale de consecință, reclamanta a considerat că operațiunea nu este impozabilă din punct de vedere al TVA-ului și societatea nu trebuia să colecteze suma de 848.122 lei, reprezentând TVA.

Conform raportului de expertiză efectuat în cauză, reclamanta nu datorează taxa în discuție.

Ca și reclamanta, expertiza a concluzionat că, potrivit art. 128 alin. 2 Cod fiscal, acțiunile sunt bunuri mobile necorporale, deci nu intră în sfera de aplicabilitate a TVA-ului întrucât acestea sunt bunuri mobile necorporale și nu sunt livrate sau prestate în cadrul unei operațiuni impozabile.

Instanța a mai reținut că, în speță, reclamanta a renunțat la dreptul de a cumpăra acțiuni la o societate comercială în schimbul unei sume de bani, fiind, așadar, vorba despre o operațiune privind acțiuni - bunuri necorporale în privința cărora nu este impusă taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere că operațiunile privind bunurile necorporale de tipul acțiunilor sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, instanța a considerat că reclamanta nu datorează suma de X RON, reprezentând TVA suplimentară aplicată la veniturile realizate de societate conform actului adițional la Promisiunea sinalagmatică de vânzare-cumpărare acțiuni nr.11 din 13.04.2006 și a Contractului încheiat cu S.C. X S.A. la data de 10.05.2006 și, prin urmare, a admis acțiunea reclamantei cu privire la această sumă de bani, actele contestate fiind desființate cu privire la această sumă de bani.

*1.2 Cu privire la taxa pe valoarea adăugată dedusă de pe documente care au fost emise pe numele altor persoane juridice:*

Instanța a reținut că organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.05.2006 - 30.09.2007, societatea contestatoare a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei înscrisă în facturi fiscale de achiziții de bunuri și prestări de servicii întocmite pe numele altor societăți comerciale decât S.C. .X. S.A. (reclamanta S.C. .X. S.A.), încălcând prevederile art. 145, alin.(8), lit.a) coroborat cu art.155, alin.(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (pentru perioada 01.05.2006 - 31.12.2006) și ale art.146, alin.(1), lit.a) coroborat cu art.155, alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (pentru perioada 01.01.2007-30.09.2007).

Astfel, s-a reținut că în perioada 01.05.2006-30.09.2007 societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de achiziții bunuri și prestări de servicii, emise pe numele altor persoane juridice, iar organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în suma de X lei.

S-a constatat de către instanță că din dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei înscrisă în facturile fiscale centralizate în anexa nr.38 la raportul de inspecție fiscală, pe motivul că facturile erau emise pe numele altor persoane juridice, societăți care din punct de vedere juridic nu mai există.

În opinia reclamantei, TVA aferentă facturilor emise pe numele societăților absorbite de S.C. .X. S.A. a fost corect dedusă, toate aceste societăți fiind societăți care au fost absorbite prin fuziune de S.C. .X. S.A. (fostă X S.A.), iar prin fuziune s-

anterior fuziunii de societățile absorbite (art.250 alin.(l) lit.a din Legea societăților comerciale nr.31/1990).

Conform raportului de expertiză efectuat în cauză, reclamanta nu datorează taxa în discuție, pentru aceleași motive invocate de reclamantă.

Instanța a reținut că organele fiscale au refuzat deducerea taxei pe valoare adăugată de pe facturile emise pentru mai multe societăți comerciale care au fuzionat prin absorbție cu reclamanta S.C. .X. S.A., facturi care au fost emise pe numele societăților absorbite de reclamantă după data fuziunii.

Instanța a subliniat faptul că de la data fuziunii societățile absorbite de reclamanta S.C. .X. S.A. și-au încetat existența și, de la aceeași dată, obligațiile și drepturile acestor societăți au făcut parte din patrimoniul reclamantei - aspecte pe care nici organele fiscale nu le-au contestat.

In consecință, instanța a concluzionat că este eronată emiterea de facturi pe seama acestor societăți după încetarea capacității lor de folosință, prin absorbirea acestora de către reclamantă, dar a apreciat că, întrucât organele fiscale nu au contestat realitatea operațiunilor comerciale evidențiate prin emiterea acelor facturi și nici faptul că reclamanta a efectuat plățile aferente acestor facturi, refuzul acceptării deducerii taxei pe valoarea adăugată nu este justificat din punct de vedere legal, fiind motivat pe considerente absolut formale.

În raport cu aceste considerații, instanța a considerat că reclamanta nu datorează suma de X RON, reprezentând TVA dedus de pe documente care au fost emise pe numele altor persoane juridice, respectiv ale societăților absorbite de reclamantă și, prin urmare, a admis acțiunea reclamantei cu privire la această taxă, actele contestate fiind desființate cu privire la această sumă de bani.

*1.3 Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă utilităților realizate pe cheltuiala societății și cedate Consiliului Local al Municipiului .X., respins de la deducere în urma stornării sumei de X RON:*

Instanța a reținut faptul că organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.A. a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, înscrisă în facturile fiscale emise de S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. Compania X .X. S.A., încălcând prevederile art. 145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât serviciile achiziționate, menționate mai sus nu au fost destinate utilizării de către societatea contestatoare în folosul operațiunilor sale taxabile, ele fiind efectuate în folosul Primăriei Municipiului .X. conform contractului încheiat în acest sens în data de 04.04.2006.

sub nr.X din 28.10.2005 de notar public X și care urmau a fi transferate în domeniul public al Consiliului Local al Municipiului .X. este integral deductibilă.

Conform raportului de expertiză, reclamanta datora taxa în discuție, pentru aceleași motive invocate de organele fiscale pârâte.

Instanța de fond a reținut cu privire la acest aspect faptul că organele fiscale au refuzat deducerea taxei pe valoare adăugată pentru operațiunile economice de realizare a utilităților publice (rețele apă și hidranți, racord la sistemul de alimentare cu gaz, canal apă menajeră), pe considerentul că acestea nu sunt proprietatea reclamantei, acestea urmând a fi transmise în proprietatea Consiliului Local al Municipiului .X..

în speță, deși operațiunile economice respective au impus achiziționarea bunurilor aferente utilităților, instanța a considerat că X achiziționarea acestor bunuri este o operațiune accesorie în raport cu obligația principală a reclamantei, care consta în realizarea sau finanțarea realizării acestor utilități. De aceea, instanța a considerat că aceste operațiuni sunt o „*prestare de servicii*” în sensul art.145 alin.(3) lit.a) Cod fiscal, fiind nerelevant faptul că reclamanta nu a dobândit proprietatea acestor bunuri, respectiv că va pierde proprietatea acestor bunuri prin transferul legal și obligatoriu în proprietatea Municipiului .X..

În raport cu aceste considerații, instanța a considerat că reclamanta nu datorează suma de X RON, reprezentând TVA aferentă utilităților realizate pe cheltuiala societății și cedate Consiliului Local al Municipiului .X., respinsă de la deducere în urma stornării sumei de X RON și, prin urmare, a admis acțiunea reclamantei cu privire la această taxă, actele contestate fiind desființate cu privire la această sumă de bani.

*1.4. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă dobânzilor percepute de societate la promisiunile de vânzare-cumpărare și contractele de vânzare-cumpărare cu plata prețului în rate:*

Instanța a reținut că organele de inspecție fiscală au constatat că reclamanta S.C. .X. S.A. a vândut, pe baza de promisiuni de vânzare cumpărare și Contracte de vânzare-cumpărare cu plata în rate, diverse bunuri mobile și imobile unor clienți persoane fizice și juridice și că prețul de vânzare solicitat în contractele respective a fost constituit din rate și dobânzi care sunt menționate într-un grafic.

Din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru sumele facturate de societate cu titlu de *dobânzi* societatea contestatoare S.C. .X.

data aderării, respectiv până la data de 01.01.2007, prevederile art.137 alin. (3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, privind neinclusiunea în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată a dobânzilor percepute pentru plăți cu întârziere, livrări cu plata în rate, operațiuni de leasing.

S-a mai reținut că în cazul contractelor de vânzare-cumpărare cu plata în rate, încheiate valabil anterior datei de 31 decembrie 2006, inclusiv, care se derulează și după data de 01.01.2007, exigibilitatea taxei aferente ratelor scadente după data aderării intervine la fiecare dintre datele specificate în contract pentru plata ratelor, iar dobânzile aferente ratelor scadente după data de 01.01.2007 sunt incluse în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Pe de altă parte, în opinia reclamantei, interpretarea organului de control este eronată, deoarece, începând cu 01.01.2007, sfera de cuprindere a „dobânzilor” definite la art. 137 alin. 3 lit. c) Cod fiscal nu a fost restrânsă, ci, dimpotrivă, extinsă.

Pentru aceste motive, reclamanta a considerat că în mod corect societatea nu a cuprins în baza de impozitare dobânzile percepute la promisiunile de vânzare-cumpărare și contractele de vânzare-cumpărare cu plata prețului în rate, după data de 01.01.2007, în conformitate cu dispozițiile art. 137 alin. 3 lit. c) Cod fiscal.

Instanța de fond a apreciat, astfel, că în mod legal organele fiscale au reținut că pentru sumele facturate de reclamantă în perioada 01.01.2007-30.09.2007 cu titlu de dobânzi reclamanta avea obligația colectării unei taxe pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei, prin aplicarea cotei de cotă de 19% prevăzută la art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru aceste considerente, instanța a respins acțiunea reclamantei pentru suma de X RON, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă dobânzilor percepute de societate la promisiunile de vânzare-cumpărare și contractele de vânzare-cumpărare cu plata prețului în rate.

*1.5. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de administrare și management în vânzări achitate de societate către S.C. X S.R.L.*

în opinia reclamantei, aceasta a considerat deductibilă taxa pe valoarea adăugată plătită pentru serviciile prestate de S.C. X S.R.L. și a arătat că a încheiat cu S.C. X S.R.L. contractul de comision nr.3 din 01.10.2006. în baza acestui contract, S.C. X S.R.L. s-a angajat să intermedieze vânzarea și închirierea unor bunuri proprietatea societății.

Reclamanta a subliniat că organul de control nu a contestat că serviciile au



aprecierea societății care sunt cheltuielile pe care consideră că trebuie să le angajeze pentru realizarea de venituri. Aceasta cu atât mai mult cu cât serviciile prestate de S.C. .X. S.R.L. au fost angajate anterior încheierii contractului de muncă cu administratorul acestei societăți.

Pentru aceste motive, reclamanta a considerat că T.V.A. aferentă comisionului facturat de S.C. .X. S.R.L. în sumă totală de X RON este integral deductibilă.

Conform raportului de expertiză efectuat în cauză, s-a stabilit că reclamanta are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată respectivă, întrucât aceste servicii au fost efectiv prestate, fapt constatat și de către organul de control, conform raportului de inspecție fiscală depus la dosarul cauzei.

Instanța a reținut că reclamanta nu a probat caracterul efectiv al serviciilor de administrare prestate de S.C. .X. S.R.L. prin intermediul domnului X, care este și angajat al reclamantei, având aceleași atribuții de intermediere a vânzărilor și închirierilor reclamantei.

Instanța de fond a mai reținut faptul că reclamanta nu a dovedit îndeplinirea condițiilor prevăzute de art.145 alin.(1) și alin.(3) lit.a) din Legea nr.571 / 2003 privind Codul fiscal, respectiv nu a dovedit că serviciile facturate de S.C. .X. S.R.L. în anul 2007, respectiv după ce administratorul S.C. .X. S.R.L. a devenit și angajat al reclamantei cu aceleași atribuții de intermediere vânzări ca și cele ce formau obiectul contractului încheiat de reclamantă cu S.C. .X. S.R.L., au fost prestate efectiv de S.C. .X. S.R.L. prin intermediul administratorului său, domnul X, care la acea dată era și director de vânzări al reclamantei.

În raport cu aceste concluzii, instanța a reținut că în mod legal organele fiscale au refuzat deducerea sumei de X RON, reprezentând TVA aferentă serviciilor de administrare și management în vânzări achitate de societatea reclamantă către S.C. .X. S.R.L., nefiind probat caracterul efectiv al serviciilor prestate de S.C. .X. S.R.L. către reclamantă și, în consecință, a respins acțiunea reclamantei pentru această sumă.

## **2. Cu privire la impozitul pe profit:**

*2.1 Cu privire la impozitul pe profit suplimentar rezultat din considerarea ca investiții a reparațiilor efectuate de societate la clădirile din patrimoniul societății și supunerii acestora regimului amortizării fiscale:*

Instanța a reținut faptul că potrivit organelor fiscale, lucrările efectuate la clădiri care aparțin S.C. .X. S.A. trebuiau să mărească valoarea de intrare a mijloacelor fixe și să fie recuperate prin amortizare.

întrucât beneficiul nu consta implicit în obținerea de venituri suplimentare, ci în reducerea costurilor de întreținere și funcționare a clădirii.

În opinia reclamantei, aceasta nu datora impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele fiscale, întrucât organul de control a considerat că lucrările de reparații efectuate la Hala Producție Conserve, Hala X și Clădirea secție Xi reprezintă investiții, deoarece au sporit gradul de confort și ambianță și au îmbunătățit performanțele mijloacelor fixe față de parametri inițiali.

În schimb, societatea reclamantă a considerat că aceste lucrări reprezintă reparații, deoarece aceste imobile se aflau într-un grad avansat de degradare și necesitau efectuarea respectivelor lucrări, care au fost efectuate în scopul utilizării continue a imobilelor și nicidecum pentru obținerea de beneficii economice suplimentare.

Conform raportului de expertiză efectuat în cauză, reclamanta nu datorează impozitul suplimentar în discuție, întrucât organul de control fiscal în mod eronat a apreciat lucrările de reparații, efectuate de S.C. .X. S.A., ca lucrări de investiții, în realitate aceste lucrări reprezentând lucrări de reparații.

Instanța a reținut astfel că reclamanta a efectuat mai multe lucrări la clădirile proprietatea sa, apreciind că aceste lucrări reprezintă reparații, motiv pentru care a procedat la deducerea sumelor cheltuite cu aceste reparații, iar organele fiscale au apreciat că aceste lucrări au determinat îmbunătățirea performanțelor mijloacelor fixe față de parametrii inițiali, astfel că au reținut că o parte din aceste lucrări sunt investiții amortizabile, iar nu deductibile fiscal.

În absența unei expertize tehnice sau a unor documente din care să rezulte în mod indiscutabil eventuala îmbunătățire a performanțelor mijloacelor fixe față de parametrii inițiali ai acestor clădiri, instanța a considerat că nu poate reține că lucrările respective au condus la o asemenea îmbunătățire și, date fiind aceste considerații, a considerat că lucrările respective constituie reparații la imobilele proprietatea reclamantei, reparații care sunt supuse deducerii, iar nu amortizării, motiv pentru care apare ca nelegal refuzul acceptării deducerii acestor cheltuieli.

În raport cu aceste considerații, instanța a considerat că reclamanta nu datorează sumele de X RON [X RON (2003) + X RON (2004) + X RON (2005) + X RON (2006) - X RON (2007)], reprezentând impozit pe profit suplimentar rezultat din considerarea ca investiții a reparațiilor efectuate de societate la clădirile din patrimoniul societății și supunerii acestora regimului amortizării fiscale.

Prin urmare, instanța a admis acțiunea reclamantei cu privire la aceste sume

impozitul pe profit suplimentar rezultat din considerarea ca investiții a reparațiilor efectuate de societate la clădirile din patrimoniul societății și supunerii acestora regimului amortizării fiscale.

2.2. *Cu privire la suma de X RON, reprezentând majorări de întârziere până la data stornării cheltuielilor, aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de X lei (impozit nedefinitiv și stornat ulterior de reclamantă), calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu utilitățile realizate pe cheltuiala societății și cedate Consiliului Local al Municipiului .X. cu titlu gratuit:*

Instanta de fond a considerat că reclamanta nu datorează suma de X RON, reprezentând majorări de întârziere până la data stornării cheltuielilor, aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă de X lei (impozit nedefinitiv și stornat ulterior de reclamantă), calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu utilitățile realizate pe cheltuiala societății și cedate Consiliului Local al Municipiului .X. cu titlu gratuit și, prin urmare, instanța va admite acțiunea reclamantei cu privire la această majorare, actele contestate urmând a fi desființate cu privire la această sumă de bani.

2.3. *Cu privire la suma de X RON, reprezentând impozit pe profit suplimentar calculat ca urmare a calculării profitului impozabil rezultat în urma vânzării acțiunilor proprii ale societății ca diferență dintre prețul de vânzare și valoarea lor nominală:*

Instanța a reținut faptul că, potrivit reclamantei, venitul realizat de societate în anul 2007 din vânzarea acțiunilor proprii nu intră în calculul venitului impozabil și, ca atare, nu influențează impozitul pe profit, iar conform raportului de expertiză, reclamanta nu datorează acest impozit, pentru aceleași motive invocate de reclamantă.

Instanța a mai reținut că în mod legal organele fiscale au reținut că societatea reclamantă avea dreptul de a deduce cheltuielile la calculul profitului impozabil la valoarea nominală a acțiunilor proprii, și nu valoarea reevaluată, fiind legală recalcularea profitului impozabil, cu stabilirea unui impozit suplimentar în suma de X lei.

Pentru aceste considerente, instanța a respins acțiunea pentru suma de X RON, reprezentând impozit pe profit suplimentar calculat ca urmare a calculării profitului impozabil rezultat în urma vânzării acțiunilor proprii ale societății ca diferență dintre prețul de vânzare și valoarea lor nominală.

2.4. *Cu privire la impozitul pe profit suplimentar calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu serviciile de administrare și management în vânzări achitate de societate către S.C. .X. S.R.L.*

^  
În baza acestui contract, S.C. .X. S.R.L. s-a angajat să intermedieze vânzarea și închirierea unor bunuri proprietatea societății.

S-a reținut de către instanță că acele cheltuieli aferente serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate reclamantei sunt deductibile doar în situația în care serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile și dacă aceste servicii au fost într-adevăr prestate.

Astfel, instanța a constatat că reclamanta nu a indicat nici un element de natură a face distincția între actele de intermediere prestate de persoana fizică X și actele de intermediere prestate de S.C. .X. S.R.L. prin intermediul administratorului său, care este tot domnul X.

Având în vedere cele arătate mai sus, instanța a reținut că  
reclamanta nu a probat caracterul efectiv al serviciilor de administrare prestate de S.C. .X. S.R.L. prin intermediul domnului X, care este și angajat al reclamantei, având aceleași atribuții de intermediere a vânzărilor și închirierilor reclamantei.

În concluzie, instanța de fond a apreciat că reclamanta nu a dovedit îndeplinirea condițiilor prevăzute de art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv nu a dovedit că serviciile facturate de S.C. .X. S.R.L. în anul 2007, respectiv după ce administratorul S.C. .X. S.R.L. a devenit și angajat al reclamantei cu aceleași atribuții de intermediere vânzări ca și cele ce formau obiectul contractului încheiat de reclamantă cu S.C. .X. S.R.L., au fost prestate efectiv de S.C. .X. S.R.L. prin intermediul administratorului său, domnul X, care la acea dată era și director de vânzări al reclamantei.

În raport cu aceste concluzii, instanța a reținut că în mod legal organele fiscale au refuzat deducerea sumei de X RON, reprezentând cheltuielile cu serviciile de administrare și management în vânzări achitate de societate către S.C. .X. S.R.L. și au recalculat impozitul pe profit al reclamantei, rezultând o diferență în plus de X lei și, în consecință, a respins ca nefondată acțiunea reclamantei pentru suma de X RON, reprezentând impozit pe profit suplimentar calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu serviciile de administrare și management în vânzări achitate de societate către S.C. .X. S.R.L.

### **3. Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice:**

În drept, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunea de majorare a capitalului social prin distribuirea de titluri de participare

suplimentare având ca efect modificarea procentului de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică constituie dividend.

În opinia reclamantei, interpretarea dată de organul de control este eronată și denaturează operațiunea efectuată de societate, iar conform raportului de expertiză, organul de control în mod eronat a interpretat, conform art. 7. alin. 1 pct. 12 din Codul fiscal, această situație faptică ca și o „distribuire de dividende”, stabilind în sarcina reclamantei suma de X lei cu titlu de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice, la care se adaugă accesoriile în sumă de X lei, deși nu există o distribuție în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

Instanta de fond a reținut că reclamanta nu a contestat situația de fapt reținută de raportul de inspecție fiscală, ci numai aprecierea juridică a acestei situații și că organele fiscale au subliniat că operațiunea de majorare a capitalului reclamantei, urmată de cesionarea unor acțiuni de la doi dintre acționari către un al treilea, reprezintă o distribuție de dividende, supusă impozitului prevăzut de art.36 din Legea nr.571/2003.

Astfel, instanța a constatat că reclamanta a procedat la majorarea capitalului și la distribuția de acțiuni, majorare care a condus, prin renunțarea unor acționari la cota de acțiuni care li se cuvenea în mod legal, la modificarea cotei de participare a acestor acționari renunțători și a acționarului în favoarea căruia a operat cesiunea acțiunilor astfel distribuite.

Câtă vreme această distribuție a avut drept consecință modificarea cotelor de participare la reclamantă, ea este considerată dividend de art.7 pct.12 lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

S-a mai reținut în considerentele hotărârii că în mod legal organele fiscale au reținut obligația reclamantei, în conformitate cu prevederile art.94, alin.(3), lit.e) și f) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală și art.36, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, de a calcula un impozit pe dividende în sumă de X lei, prin aplicarea cotei de impozit pe dividende datorată de persoane juridice de 10% asupra sumei totale de X lei, cu care a fost majorat capitalul social stabilit suplimentar, respectiv un impozit pe dividende datorat de persoanele juridice în raport cu ponderea participării persoanelor juridice la capitalul societății la data de 16.05.2007 de X%.

De asemenea, instanța a reținut că în mod legal organele fiscale au calculat în

impozitului pe dividende distribuite persoanelor juridice în sumă de X lei, pentru neplata la termenul legal a impozitului pe dividende stabilit suplimentar și, pentru aceste considerente, a respins acțiunea pentru suma de X RON, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice, precum și pentru suma de X RON, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice.

#### **4. Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice:**

Organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunea de majorare a capitalului social prin distribuirea de titluri de participare suplimentare având ca efect modificarea procentului de deținere a titlurilor de participare ale oricărui participant la persoana juridică constituie dividend.

În opinia reclamantei, interpretarea dată de organul de control este eronată și denaturează operațiunea efectuată de societate, iar, conform raportului de expertiză, organul de control în mod eronat a interpretat conform art.7 alin.(1) pct.12 din Codul fiscal, această situație faptică, ca și o „distribuire de dividende”, stabilind în sarcina reclamantei suma de X lei cu titlu de impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice, la care se adaugă accesoriile în sumă de X lei, deși nu există o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

Instanta de fond a reținut că reclamanta nu a contestat situația de fapt reținută de raportul de inspecție fiscală, ci numai aprecierea juridică a acestei situații și că organele fiscale au subliniat că operațiunea de majorare a capitalului reclamantei, urmată de cesionarea unor acțiuni de la doi dintre acționari către un al treilea, reprezintă o distribuire de dividende, supusă impozitului prevăzut de art.36 din Legea nr.571/2003.

Astfel, instanța a mai reținut că reclamanta a procedat la majorarea capitalului și la distribuirea de acțiuni, majorare care a condus, prin renunțarea unor acționari la cota de acțiuni care li se cuvenea în mod legal, la modificarea cotei de participare a acestor acționari renunțători și a acționarilor în favoarea cărora a operat cesiunea acțiunilor astfel distribuite.

Câtă vreme această distribuire a avut drept consecință modificarea cotelor de participare la reclamantă, ea este considerată dividend de art. 7 pct. 12 lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

S-a mai reținut de către instanță că în mod legal organele fiscale au reținut

completările ulterioare, coroborat cu prevederile art.94 alin. (3), lit. e) și lit. f) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, de a calcula un impozit pe veniturile din investiții de natura dividendelor în suma de X lei, prin aplicarea procentului de 16% asupra sumei totale cu care a fost majorat capitalul social, corectată cu ponderea participării persoanelor fizice la capitalul social.

De asemenea, instanța a reținut că în mod legal organele fiscale au calculat majorări de întârziere în suma de X lei, pentru neachitarea în termenul legal a impozitului pe veniturile din investiții de natura dividendelor în suma de X lei.

Pentru aceste considerente, instanța a respins acțiunea pentru suma de X RON, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, precum și pentru suma de X RON, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

**5. Cu privire la impozitul pe veniturile din investiții de natura câștigului din transferul titlurilor de valoare datorate de persoane fizice:**

Instanța de fond a reținut că nici reclamanta și nici expertiza nu au contestat un eventual calcul eronat al impozitului în cauză, dar a apreciat că societatea reclamantă nu este vinovată, deoarece a calculat impozitul pe venit raportat la câștigul declarat de cedent.

S-a mai reținut că societatea reclamantă a stabilit baza de impozitare pentru câștigul din transferul titlurilor de valoare ca diferența între prețul de vânzare net încasat de vânzător și valoarea nominală a acțiunilor tranzacționate, iar nu ca diferență între suma brută convenită vânzătorului și valoarea nominală a acțiunilor vândute de acesta cumpărătorului contestator.

Astfel, instanța a constatat că impozitul pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare a fost calculat în mod eronat, rezultând o diferență de X RON.

S-a apreciat că reclamanta avea toate datele necesare calculării corecte a impozitului respectiv, însă a efectuat acest calcul prin raportare la prețul de vânzare net, iar nu la prețul de vânzare (brut), astfel cum impunea art. 66 alin. 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

S-a mai reținut în considerentele hotărârii faptul că în mod legal organele fiscale au reținut obligația reclamantei, în conformitate cu prevederile art. 66 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, de a calcula, de a reține și de a vira impozitul pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, obligație în raport cu care organele fiscale au recalculat impozitul datorat de societate, stabilind suplimentar o

dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, precum și faptul că organele fiscale au calculat în mod legal majorări de întârziere în sumă de X RON, pentru neachitarea în termenul legal a impozitului pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare.

Pentru aceste considerente, instanța a respins acțiunea reclamantei pentru suma de X RON, reprezentând impozit pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, precum și pentru suma de X RON, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare și, în consecință a respins și cererea reclamantei de restituire a sumei de X RON, reprezentând impozit pe veniturile din investiții de natura câștigului din transferul titlurilor de valoare datorate de persoane fizice, această sumă fiind datorată de reclamantă.

#### **6. Cu privire la cheltuielile de judecată:**

Având în vedere că acțiunea a fost admisă în parte și că numai o parte din susținerile reclamantei au fost admise, față de dispozițiile art. 276 Cod de Procedură Civilă, instanța a considerat că nu se impune suportarea integrală a cheltuielilor de judecată de către pârâtă.

Astfel, instanța nu a putut reține culpa procesuală exclusivă a pârâtelor și nici faptul că acestea sunt răspunzătoare în totalitate pentru complexitatea pricinii și, având în vedere considerentele expuse, a admis în parte cererea reclamantei de obligare a pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată, obligând pârătele Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X., Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală la plata către reclamantă a sumei de X lei, cu titlul de cheltuieli parțiale de judecată și respingând în rest cererea reclamantei privind obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată.

**II. Prin Sentința civilă nr.X din 19 aprilie 2010 Curtea de Apel X - Secția de contencios administrativ și fiscal a admis cererea de completare a sentinței civile nr.X din 3.02.2010 și a dispus completarea în mod corespunzător a sentinței civile anterior menționate, constatând că prin această hotărâre instanța a omis a se pronunța cu privire la majorările de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale contestate de reclamantă, deși reclamanta a solicitat anularea actelor respective și cu privire la obligațiile accesorii stabilite în sarcina sa.**

Astfel, instanța a reținut că reclamanta datorează majorări de întârziere exclusiv pentru sumele reprezentând obligațiile fiscale principale pe care instanța le-a considerat ca fiind legal datorate, în raport cu valoarea acestor obligații, valoare al cărei quantum permite stabilirea ulterioară a quantumului majorărilor de



în acest sens, instanța a dispus completarea sentinței cu mențiunea că anulează parțial actele fiscale menționate cu privire la obligațiile principale, precum și cu privire la majorările de întârziere aferente acestor sume.

**III. împotriva Sentinței civile nr.X din 3 februarie 2010 a Curții de Apel .X. - Secția de contencios administrativ și fiscal au declarat recurs S.C. .X. S.A. .X., Direcția Generală a Finanțelor Publice**

**.X., în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și Administrația Finanțelor Publice .X., iar împotriva Sentinței civile nr.196 din 19 aprilie 2010 a aceleiași instanțe a**

**declarat recurs Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., în nume**

**propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, criticându-le pentru nelegalitate și netemeinicie:**

**1. Recursul formulat de reclamanta S.C. „.X.” SA împotriva Sentinței civile nr.58 din 3.02.2010 pronunțată de Curtea de Apel X - Secția contencios administrativ și fiscal.**

Motivele de recurs pot fi încadrate la cele prevăzute de art.304 pct.9 și art.304<sup>1</sup> Cod procedura civilă.

*1.1. Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende, respectiv sumele de X lei, reprezentând impozit pe dividende distribuite persoanelor juridice și X lei, reprezentând impozit pe veniturile din investiții de natura dividendelor datorate de persoane fizice, ambele rezultând din majorarea capitalului social al societății.*

Instanța de fond a analizat numai o condiție prevăzută de lege pentru aplicarea impozitului.

Potrivit art.7 pct.2 lit.a) Cod fiscal, pentru aplicarea impozitului pe dividende este nevoie să existe o distribuție în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică (prima condiție) și să se modifice procentul de deținere ca urmare a acestei distribuiri (a doua condiție).

Instanța de fond a concluzionat în sensul că s-a modificat procentul de deținere a acțiunilor, însă această modificare nu s-a datorat distribuirii de la / / ' persoana juridică la acționarii săi. Distribuția presupune un raport juridic între societate și un acționar al acesteia.

în speță, acțiunile suplimentare nu au intrat în patrimoniul acționarului ca urmare a manifestării de voință a societății, ci ca urmare a manifestării de voință a celorlalți doi acționari, a cesiunii acționarilor.

*1.2. Cu privire la impozitul pe veniturile din investiții de natura câștigului din transferul titlurilor de valoare datorate de persoane fizice.*

*1.3. Cu privire la impozitul pe profit.*

*1.3.1. Cu privire la impozitul suplimentar în urma vânzării propriilor acțiuni, aplicat diferenței între prețul de vânzare și valoarea nominală - suma de X lei.*

Prima instanță a aplicat normele generale ale codului fiscal, fără să țină cont de faptul că în materia acțiunilor proprii ale societăților există o reglementare specială care prevede că eventualele câștiguri sau pierderi realizate din transmiterea acestora nu sunt incluse în profitul impozabil.

Argumentele instanței de fond se aplică cel mult câștigurilor din vânzarea acțiunilor deținute la alte entități și nu din vânzarea propriilor acțiuni. Fiind vorba de acțiuni proprii, nu există un cost inițial de dobândire sau de producție cu privire la care să se calculeze un eventual câștig sau o eventuală pierdere. Diferențele de înregistrare sunt pur contabile, nu patrimoniale și de aceea nu produc efecte fiscale.

*1.3.2. Cu privire la impozitul pe profit suplimentar calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu serviciile prestate de S.C. „X.” SRL - suma de X lei.*

Argumentul instanței de fond este greșit. Serviciile de intermediere nu coincid cu cele de management de vânzări. Societatea a ales să plătească servicii care au strânsă legătură cu obiectul său de activitate, demonstrând utilitatea acestora și faptul că ele concură la realizarea obiectului de activitate.

*1.4. Cu privire la taxa pe valoare adăugată.*

*1.4.1. Cu privire la taxa pe valoare adăugată aferentă serviciilor achitate de societate către S.C. „X.” SRL.*

Instanța a reținut în mod greșit că este imposibil de dovedit că serviciile au fost efectiv prestate.

În realitate, atribuțiile directorului de vânzări nu se suprapun peste cele ale unui intermediar extern.

*1.4.2. Referitor la suma de X lei reprezentând TVA aferent dobânzilor percepute de societate la promisiunile de vânzare-cumpărare și contractele de vânzare-cumpărare cu plata prețului în rate, după data de 1.01.2007.*

Conform art.137 alin.(3) lit.c) Cod fiscal, în vigoare după 1.01.2007, baza de impozitare nu cuprinde dobânzile percepute după data livrării sau prestării, pentru plăți cu întârziere.

Argumentele invocate de instanța fondului fac confuzie între dobânzi și majorări / penalități de întârziere

**2. Recursul formulat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și de pârâta Administrația Finanțelor Publice .X. împotriva Sentinței civile nr.X din 19 aprilie 2010 a Curții de Apel .X. - Secția contencios administrativ și fiscal.**

Motivele de recurs sunt întemeiate pe dispozițiile art.304 pct.9 și art.304<sup>1</sup> Cod procedura civilă.

*2.1. Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei.*

Instanța de fond a considerat în mod greșit că renunțarea la încheierea contractului de vânzare-cumpărare în schimbul unei sume de bani reprezintă o operațiune privind acțiunile.

O asemenea abordare contravine documentelor existente la dosarul cauzei.

Din înscrisuri reiese că S.C. „.X.” SA (actuala S.C. „.X.” SA) nu a vândut către S.C. „X” SA nicio acțiune, deoarece intimata nu deținea nicio acțiune la S.C. „X” SA.

Operațiunea nu este scutită de TVA, obiectul contractului dintre cele două părți fiind ca una să renunțe la un drept al său de a încheia un contract și nu vânzarea de acțiuni.

Operațiunile scutite de TVA sunt cele încheiate între S.C. „X” SA și X, numai între aceste două părți intervenind operațiuni privind acțiunile care sunt scutite de plata TVA.

Dacă s-ar lua în considerare motivarea primei instanțe, ar exista pericolul ca toți agenții economici să încheie promisiuni sinalagmatice de vânzare-cumpărare de titluri de valoare, urmând ca apoi să rezilieze acele contracte în mod fictiv, în schimbul unei sume de bani care ar fi scutite de la plata oricăror impozite.

A doua greșeală făcută de prima instanță este aceea că a considerat că renunțarea la dreptul său, făcută de intimată, nu este o prestare de servicii în sensul art.129 alin.(2) lit.c) Cod fiscal.

*2.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.*

Potrivit art.145 alin.(8) și art.155 alin.(8) Cod fiscal, intimata trebuie să justifice dreptul de deducere a TVA cu facturi completate cu elemente obligatorii.

Din actele dosarului rezultă că facturile înscrise în Anexa nr.38 la raportul de inspecție fiscală sunt emise pe numele altor persoane juridice care au fost absorbite prin fuziune de către intimată.

*2.3. Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei aferentă utilităților realizate pe cheltuiala societății.*

Potrivit dispozițiilor art.145 alin.(3) lit.a) Cod fiscal, aplicabil până la

înscrisă în facturile fiscale de achiziție de bunuri și servicii, în condițiile în care utilizează aceste bunuri și servicii în scopul operațiunilor sale taxabile.

Din actele dosarului rezultă că societatea a dedus TVA aferentă unor servicii destinate realizării de utilități ce urmau a fi predate în domeniul public.

*2.4. Referitor la suma de X lei reprezentând impozit pe profit.*

Prima instanță a admis greșit acest capăt de cerere, motivând prin aceea că nu s-a făcut dovada de niciuna dintre părți a celor susținute, în sensul că nu s-a prezentat o expertiză tehnică din care să rezulte că lucrările reprezintă reparații sau că acestea reprezintă îmbunătățiri ale performanțelor mijloacelor fixe.

Proba revine reclamantei, iar actul administrativ-fiscal se bucură de prezumția de legalitate.

în realitate, reclamanta nu a prezentat niciun document din care să rezulte determinarea lucrărilor efectuate.

*2.5. Referitor la majorările de întârziere în sumă de X lei, calculate până la data stornării cheltuielilor aferente impozitului pe profit suplimentar, în sumă de X lei.*

În mod eronat prima instanță a admis acest capăt de cerere deoarece cheltuielile nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Serviciile urmau să fie puse la dispoziția Consiliului Local al Municipiului .X., fapt ce era cunoscut de intimată la data achiziției serviciilor și că prin stornarea acestor cheltuieli, aceasta recunoaște că serviciile nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

*2.6. Referitor la cheltuielile de judecată în sumă de X lei la care au fost obligate părțile.*

Recurentele apreciază că suma este excesiv de mare având în vedere că acțiunea a fost admisă doar în parte, pentru aproximativ jumătate din cele solicitate de reclamantă.

Solicită ca suma să fie redusă la jumătate, în temeiul art.276 Cod procedura civilă.

**3. Recursul formulat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. împotriva Sentinței civile nr.X din 19.04.2010 pronunțată de Curtea de Apel .X..**

Motivele de recurs sunt întemeiate pe dispozițiile art.304 pct.9 și art.304<sup>1</sup> Cod procedura civilă și privesc majorările de întârziere aferente sumelor stabilite prin Decizia de impunere nr.X din 29.02.2008.

Motivele de recurs sunt identice cu cele invocate împotriva Sentinței civile nr.X din 3.02.2010. astfel încât nu este necesar să fie reiterate.

Intimata arată că din momentul încheierii convenției între X și S.C. „X” SA, aceasta din urmă a dobândit dreptul de uzufruct asupra întregului pachet de acțiuni la S.C. „X” SA, respectiv a dobândit și dreptul de a culege dividendele aferente acțiunilor, de a participa la adunările generale ale societății alături de nuda proprietar al acțiunilor - X, cu drept exclusiv de vot în adoptarea unor categorii de hotărâri.

Textul legal scutește de taxa pe valoare adăugată nu doar transferul acțiunilor ci și orice alte operațiuni cu acțiuni.

Rezoluțiunea promisiunii de vânzare-cumpărare, restituirea de către Dat Ionel a plății parțiale a contravalorii acțiunilor, rezoluțiunea contractului de uzufruct sau rezoluțiunea contractului de garanție imobiliară intră toate în sfera „altor operațiuni cu acțiuni”.

#### 4.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

Invocarea Deciziei nr.V din 15.01.2007 a înaltei Curți de Casație și Justiție este făcută cu rea-credință, deoarece obligația de înștiințare a societăților furnizoare de bunuri și prestatoare de servicii de modificările survenite în statutul firmelor absorbite nu este doar excesiv de formalistă, ci chiar nerezonabilă.

4.3. Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei aferentă utilităților realizate pe cheltuiala societății și cedate Consiliului Local .X..

Argumentul recurenței este greșit având în vedere că utilitățile au fost folosite în exclusivitate, iar Consiliul Local al municipiului .X. este nuda proprietar. Fără utilități, exercitarea oricăror operațiuni taxabile ale societății ar fi fost imposibilă.

#### 4.4. Referitor la suma de X lei reprezentând impozitul pe profit.

Sarcina probei incumbă organului fiscal care afirmă o anumită situație de fapt.

Organul de control trebuie să facă „constatări complete”, iar „documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere”.

Lucrările descrise în actul de control nu pot fi calificate drept investiții.

4.5. Referitor la majorările de întârziere în sumă de X lei aferente impozitului pe profit suplimentar în sumă totală de X lei (impozit nedefinitiv și stornat ulterior de reclamantă) calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu utilitățile realizate pe cheltuiala societății și cedate Consiliului Local al municipiului .X. (cu titlu gratuit).

Recurențele confundă utilizarea utilităților cu proprietatea finală asupra lor și

energie electrică, apă, gaze sau canalizare și în alt scop decât acela de a realiza venituri impozabile.

*4.6. Referitor la cheltuielile de judecată în sumă de X lei la care au fost obligate pârâtele.*

Dispozițiile art.276 Cod procedura civilă lasă la aprecierea judecătorilor repartizarea costurilor pe care le antrenează procesul judiciar, iar instanța de fond a motivat de o manieră suficient de clară și precisă soluția adoptată în materie de cheltuieli de judecată.

#### **IV. Considerentele instanței de recurs.**

##### **1. în ceea ce privește recursul declarat de reclamanta S.C. „X.”**

##### **SA.**

*1.1. Impozitul pe dividendele distribuite persoanelor juridice în sumă de 281.738 lei, precum și majorările de întârziere în sumă de X lei au fost corect reținute de instanța fondului.*

De asemenea, pentru aceleași motive și impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de X lei, cu majorările aferente, a fost stabilit în mod corect.

Potrivit dispozițiilor art.7 pct.12 lit.a), art.36 și art.67 alin.(1) Cod fiscal, impozitul pe dividende se aplică ori de câte ori are loc o modificare a procesului de deținere a acțiunilor.

Prevederile art.7 pct.12 Cod fiscal sunt citate trunchiat de recurenta-reclamantă, fără a fi coroborate cu dispozițiile art.36 și art.67 alin.(1) Cod fiscal, care exceptează doar „distribuirea de titluri de participare suplimentare care nu modifică procentul de deținere a titlului de participare al oricărui participant la persoana juridică”.

Dispozițiile art.7 pct.12 Cod fiscal acoperă și ipoteza în care modificarea procentului de deținere a acțiunilor nu s-a datorat raportului direct între persoana juridică și participantul la persoana juridică, deoarece distribuirea a fost făcută de către societate.

*1.2. Impozitul pe veniturile din investiții din natura câștigului din transferul titlurilor de valoare datorate de persoane fizice a fost corect stabilit.*

Potrivit art.67 alin. (3) lit.b) Cod fiscal, obligația de calculare, reținere și virare a impozitului aparține dobânditorului, respectiv societatea reclamantă.

Orice neregulă de natură fiscală îi este imputată collectorului.

alte entități sau din vânzarea propriilor acțiuni, astfel încât motivul de recurs este nefondat.

*1.4. Și criticile legate de impozitul suplimentar pe profit calculat ca urmare a considerării ca nedeductibile a cheltuielilor cu serviciile prestate de S.C. „X.” SRL sunt nefondate.*

Administratorul X ce deținea și calitatea de director de vânzări al societății, avea ca atribuții, conform fișei postului și activități de intermediere pentru vânzarea de bunuri imobile, astfel încât nu se justifică ca aceste cheltuieli de intermediere să fie plătite separat lui X și ulterior să fie considerate deductibile potrivit art.21 alin. (4) lit.m Cod fiscal.

*1.5. Aceleași considerente (cele de la pct.1.4.) sunt valabile și în privința taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor achitate de societate către S.C. „X.” SRL, motivul de recurs este nefondat.*

*1.6. In fine, motivele de recurs ce privesc taxa pe valoare adăugată aferentă dobânzilor percepute de societate la promisiunile de vânzare-cumpărare și contractele de vânzare-cumpărare cu plata prețului în rate, după data de 1.01.2007, sunt nefondate.*

Dobânzile de care fac vorbire dispozițiile art.137 alin.(3) lit.c) Cod fiscal se percep pentru plata cu întârziere a prețului.

În speță, nu este vorba despre dobânzi penalizatoare, ci despre dobânzile înscrise în contractul de vânzare-cumpărare cu plata prețului în rate.

**2. Cu privire la recursurile formulate de pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și Administrația Finanțelor Publice a municipiului .X. împotriva Sentinței civile nr.X din 3.02.2010.**

*2.1. Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei.*

Motivul de recurs este fondat.

Se constată că la data de 13.04.2006, între S.C. „X” SA și X s-a încheiat un contract având ca obiect promisiunea vânzării către societate a unui număr de X acțiuni deținute de persoana fizică la S.C. „X” SA .X..

Este adevărat că la aceeași dată, între aceleași părți a intervenit și o convenție de constituire a dreptului de uzufruct asupra acțiunilor, în favoarea promitentului-cumpărător.

La 10.05.2006, părțile au convenit rezilierea promisiunii sinalagmatice de vânzare-cumpărare de acțiuni, iar reclamanta a renunțat la dreptul său de a achiziționa acțiunile cu condiția ca noul cumpărător al acțiunilor, S.C. „X” SA să îi plătească suma de X lei.

a nu desfășura o activitate economică, de a nu conduce o altă persoană sau de a tolera o acțiune ori situație".

împrejurarea că S.C. „AX” SA (S.C. „X.” SA) a deținut pentru o scurtă perioadă de timp uzufructul acțiunilor, acesta însemnând că a avut dreptul să culeagă dividendele societății nu modifică natura tranzacției de renunțare la dreptul de a cumpăra acțiunile.

Societatea reclamantă chiar și în ipoteza în care ar fi cules în fapt dividendele, deși nu există nicio dovadă că în perioada 13.04.2006 - 10.05.2006 s-au și distribuit, nu a înțeles prin renunțarea la un drept să efectueze nicio operațiune cu acțiuni.

Suma de X lei a fost încasată nu în urma încheierii vreunei tranzacții având ca obiect acțiuni, ci ca o plată pentru renunțarea la un drept.

2.2. *Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.*

Motivul de recurs este nefondat.

în fapt, organul fiscal a constatat că societatea a dedus în mod eronat TVA, întrucât facturile fiscale au fost emise pe numele unor societăți comerciale absorbite prin fuziune, reclamanta preluând toate obligațiile asumate anterior fuziunii de societățile absorbite.

Recurentele-pârâte au apreciat că au fost încălcate prevederile art.145 alin. (8) și art.155 alin. (8) Cod fiscal, deoarece facturile nu au cuprins obligatoriu informațiile referitoare la „numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii”.

în realitate, i se impută reclamantei că nu a înștiințat furnizorii despre absorbirea prin fuziune a societăților beneficiare, pentru ca în cuprinsul facturilor să fie înscrisă denumirea reclamantei și nu denumirea societăților absorbite.

însăși recurentele au afirmat că reclamanta a preluat toate obligațiile asumate anterior fuziunii de societățile absorbite, astfel încât o asemenea cerință este excesivă, mai ales că realitatea operațiunilor a fost dovedită.

2.3. *Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei aferentă utilităților realizate pe cheltuiela societății.*

Motivul de recurs este fondat.

Potrivit art.145 alin.(3) lit.a) Cod fiscal, în vederea deducerii TVA, plătitorul are obligația să facă dovada că bunurile și serviciile (livrate/ prestate) le utilizează în scopul operațiunilor sale taxabile.

în acestă reclamanta a cumpărat un teren ce aparține Consiliului Local al



Utilitățile au fost executate din sume proprii, iar reclamanta a plătit unor societăți comerciale pentru „servicii proiectare, extindere rețele apă și hidranți”, „analize și elaborare acord acces sistem distribuție”.

Din contractul de proiectare rezultă că beneficiarul este Primăria municipiului .X. și nu reclamanta, astfel încât serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale primăriei.

Împrejurarea că și reclamanta folosește aceste utilități nu modifică finalitatea serviciilor și faptul că serviciile au fost achiziționate ca urmare a obligației asumate prin contractul de vânzare-cumpărare al terenului.

*2.4. Referitor la suma de X lei reprezentând impozit pe profit.*

Motivul de recurs este fondat.

Din documentele aflate la dosar, organul fiscal a concluzionat că lucrările efectuate la clădirile care aparțin reclamantei ar fi trebuit să mărească valoarea de intrare a mijloacelor fixe și să fie recuperate prin amortizare.

Dovada contrară urma să fie făcută de reclamantă și nu de către autoritățile fiscale, astfel cum în mod greșit a reținut judecătorul fondului.

*2.5. Referitor la majorările de întârziere în sumă de X lei.*

Motivul de recurs este fondat.

Considerentele arătate la pct.2.3. sunt utile și la acest punct al motivelor de recurs, apreciindu-se că sunt cheltuieli deductibile numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, conform art.21 alin.(1) Cod fiscal, în timp ce utilitățile au fost realizate în vederea predării la dispoziția Consiliului Local al municipiului .X..

*2.6. Referitor la cheltuielile de judecată în sumă de X lei la care au fost obligate recurentele-pârâte.*

Motivul de recurs este fondat, avându-se în vedere că a fost admis numai capătul de cerere referitor la suma de X lei TVA.

Astfel, în raport cu complexitatea cauzei, în temeiul art.276 Cod procedura civilă, instanța de recurs apreciază că pot fi reduse cheltuielile de judecată la suma de 20.000 lei.

**3. În ceea ce privește recursul formulat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. împotriva Sentinței civile nr.X din 19.04.2010, sunt pertinente considerentele arătate la pct.2 (2.1.-2.6.) cu referire la recursurile declarate de pârâte împotriva Sentinței civile nr.X din 3.02.2010 și aplicate la sumele ce reprezintă**

4.1. *Respinge recursul declarat de S.C. „X.” SA .X. împotriva Sentinței civile nr.X din 3 februarie 2010 pronunțată de Curtea de Apel X - Secția contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.*

4.2. *Admite recursurile formulate de pârâtele D.G.F.P. .X., în nume propriu și în reprezentarea A.N.A.F. și de A.F.P. .X. împotriva Sentinței civile nr.X din 3 februarie 2010 a Curții de Apel X - Secția contencios administrativ și fiscal și recursul declarat de pârâtele D.G.F.P. .X., în nume propriu și în reprezentarea A.N.A.F. împotriva Sentinței civile nr.X din 19 aprilie 2010 a aceleiași instanțe.*

4.3. *Modifică sentințele civile atacate, în sensul că admite în parte acțiunea. Anulează în parte actele administrativ fiscale atacate, exonerează reclamanta de la plata sumei de X lei TVA și majorările de întârziere aferente acestei sume.*

4.4. *Respinge acțiunea pentru sumele de X lei TVA, X lei TVA, X lei impozit pe profit, X lei majorări de întârziere și majorările de întârziere aferente acestor sume.*

.. 4.5. *Reduce cheltuielile de judecată la X lei.*

4.6. *Mentține dispozițiile sentințelor recurate privind respingerea celorlalte capete ale acțiunii pentru sumele de: X lei TVA; 1Xlei TVA; X lei impozit pe profit; X lei impozit pe profit; X lei impozit pe venituri din dividende; X lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și X lei majorări de întârziere aferente acestei sume; X lei impozit pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, plus X lei majorări de întârziere aferente acestei sume, precum și cu privire la majorările aferente sumelor de mai sus.*

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

Respinge recursul declarat de S.C. „X.” SA .X. împotriva Sentinței civile nr.X din 3 februarie 2010 a Curții de Apel .X. - Secția contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Admite recursurile formulate de pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și de Administrația Finanțelor Publice .X., împotriva Sentinței civile nr.X din 3 februarie 2010 a Curții de Apel .X. - Secția contencios administrativ și fiscal și recursul declarat de pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, împotriva Sentinței civile nr.X din 19 aprilie 2010 a aceleiași instanțe.

Modifică sentințele civile atacate, în sensul că admite în parte acțiunea. Anulează în parte actele administrativ fiscale atacate, exonerează

reclamanta de la plata sumei de X lei TVA și majorările de întârziere aferente acestei sume.

Respinge acțiunea pentru sumele de X lei TVA, X lei TVA, X lei impozit pe profit, X lei majorări de întârziere și majorările de întârziere aferente acestor sume.

Reduce cheltuielile de judecată la X lei.

Menține dispozițiile sentințelor recurate privind respingerea celorlalte capete ale acțiunii pentru sumele de: X lei TVA; X lei TVA; X lei impozit pe profit; 12.000 lei impozit pe profit; X lei impozit pe venituri din dividende; X lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și X lei majorări de întârziere aferente acestei sume; X lei impozit pe câștigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, plus X lei majorări de întârziere aferente acestei sume, precum și cu privire la majorările aferente sumelor de mai sus.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 18 februarie 2011.

**JUDECĂTOR,**  
X

**JUDECĂTOR,**  
X  
**MAGISTRAT ASISTENT,**  
X

**JUDECĂTOR,**



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

ÎNCHEIERE

Dosar nr. 1331/59/2008

**Ședința publică de la 20 ianuarie 2011**

Președinte: Emanuel Albu .	- judecător
Iuliana	- judecător
Rîciu	- judecător
Carmen Ilie	- magistrat asistent

---

S-au luat în examinare recursurile declarate de S.C. „X.” S.A. .X., Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală și Administrația Finanțelor Publice .X., împotriva Sentinței civile nr. X din 3 februarie 2010 a Curții de Apel .X. - Secția contencios administrativ și fiscal, precum și recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., în nume propriu și în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, împotriva Sentinței civile nr. X din 19 aprilie 2010 a aceleiași instanțe.

La apelul nominal se prezintă recurenta-reclamantă S.C. „X.” S.A. .X., prin avocat cu delegație la dosar și recurenta-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin consilier juridic, lipsind recurente-pârâte Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și Administrația Finanțelor Publice .X..

Procedura completă.

Se prezintă referatul cauzei, magistratul-asistent arătând că toate recursurile sunt declarate și motivate în termen și sunt scutite de plata taxelor de timbru, cu excepția recursului declarat de S.C. „X.” S.A. .X. care este netimbrat, deși recurenta-reclamantă a fost citată cu mențiunea depunerii taxei judiciare de timbru și a timbrului judiciar.

Se mai învederează faptul că recurenta-reclamantă a depus la dosar, prin Serviciul registratură, la data de 17.01.2011, întâmpinări la recursurile celorlalte părți, care nu au fost comunicate.

Recurenta-reclamantă, prin avocat, depune dovada achitării taxei

Înalta Curte, deliberând, respinge cererea de amânare a cauzei pentru motivul invocat și dispune lăsarea cauzei la ordine.

După reluarea dezbaterilor, la a doua strigare a cauzei, se prezintă recurenta-reclamantă S.C. „X.” S.A. .X. și recurenta-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin reprezentanți, lipsind celelalte părți.

Nemaifiind alte cereri, Înalta Curte constată pricina în stare de judecată și acordă cuvântul părților prezente în raport cu recursurile declarate.

Reiterând considerentele expuse pe larg în cererea scrisă, recurenta-reclamantă S.C. „X.” S.A. .X., prin avocat, pune concluzii de admitere a recursului său astfel cum a fost formulat și de modificare în parte a sentinței atacate în sensul admiterii în întregime a acțiunii.

Reprezentantul recurente-pârâtei Agenția Națională de Administrare Fiscală, având cuvântul în raport cu recursurile declarate de această parte, solicită admiterea recursurilor astfel cum au fost formulate și modificarea în parte a sentințelor atacate, în sensul respingerii acțiunii în totalitate, pentru motivele dezvoltate în cererile de recurs. În ceea ce privește recursurile declarate de celelalte părți, solicită respingerea recursului declarat de S.C. „X.” S.A. .X., ca nefondat și admiterea recursului declarat de Administrația Finanțelor Publice .X., astfel cum a fost formulat.

Apărătorul recurente-reclamante S.C. „X.” S.A. .X. pune concluzii de respingere a recursurilor declarate de celelalte părți ca nefondate, pentru argumentele prezentate în întâmpinările formulate în cauză. Solicită cheltuieli de judecată, reprezentând onorariu de avocat, depunând înscrisuri doveditoare în acest sens.

## ÎNALTA CURTE,

Pentru a da posibilitate părților să depună concluzii scrise;  
Având nevoie de timp pentru a delibera;  
în temeiul dispozițiilor art. 260 alin. 1 Cod procedură civilă,

## DISPUNE:

Amână pronunțarea deciziei la data de **3 februarie 2011**.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 20 ianuarie 2011.

**Ședința de la 3 februarie 2011**

**ÎNALTA CURTE**

în aceeași compunere și pentru aceleași motive,

**DISPUNE:**

Amână pronunțarea deciziei la data de **17 februarie 2011**.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 3 februarie 2011.

**JUDECĂTOR,**  
Em.Albu ^ / /

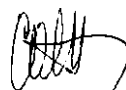
**JUDECĂTOR,**  
I.Rîciu

**JUDECĂTOR,**

"M<sub>m</sub>

CT<sup>^</sup>

**MAGISTRAT ASISTENT,**  
C.Olteanu



**Ședința de la 17 februarie**

**2011**

**ÎNALTA CURTE**

In aceeași compunere și pentru aceleași motive,

**DISPUNE:**

Amână pronunțarea deciziei la data de **18 februarie 2011**.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 17 februarie 2011.

**JUDECĂTOR,**

**JUDECĂTOR,**

**JUDECĂTOR,**

