

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

**Decizia nr.3166**

**Dosar nr.891/36/2010**

**Ședința publică de la 21 iunie 2012**

Președinte:	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Magistrat asistent

\*\*\*\*\*

S-a luat în examinare recursul declarat de SC .X. SRL .X. prin Lichidator Judiciar .X. .X. SPRL Filiala .X., împotriva sentinței civile nr. X/CA din 22 iunie 2011 a Curții de Apel .X. – Secția comercială, maritimă și fluvială, de contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile și susținerile părților au fost consemnate în încheierea de la 15 iunie 2012, iar pronunțarea deciziei a fost amânată la data de 21 iunie 2012.

**ÎNALTA CURTE**

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

*I.Circumstanțele cauzei.*

*1.Obiectul cererii de chemare în judecată și procedura în primă instanță.*

Prin acțiunea formulată, reclamanta SC .X. SRL a chemat în judecată pe pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Control Fiscal .X., solicitând ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună;

- anularea Deciziei nr. .X./01.06.2010 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor

Publice a Județului .X., privind soluționarea contestației formulată de SC .X. SRL, contestație înregistrată sub nr. .X./13.05.2010, respectiv a Deciziei de impunere nr. .X./15.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 15.03.2010 de către organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice .X., Activitatea de Inspecție Fiscală prin care s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară de .X. lei pentru perioada 01.01.2009 - 31.03.2009, precum și obligații fiscale suplimentare de plată reprezentând TVA trimestrial în sumă de .X. lei pentru perioada verificată 01.01.2009 - 31.03.2009, respectiv o bază impozabilă stabilită suplimentar pentru majorările de întârziere în sumă de .X. lei pentru perioada 26.04.2009-15.03.2010, precum și majorările de întârziere pentru perioada 26.04.2009-15.03.2010 în sumă de .X. lei;

- suspendarea executării deciziei nr. .X./15.03.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Prin Încheierea de ședință din data de 29.09.2010, Curtea de Apel a respins cererea de suspendare a executării actelor administrativ fiscale contestate, ca nefondată, pentru considerentele reținute în cuprinsul încheierii, și totodată, respins ca nefiind utilă cauzei proba cu expertiză tehnică solicitată de reclamantă.

Prin cererea depusă la data de 09.11.2010 reclamanta a arătat că prin Încheierea de ședință din 22.10.2010 pronunțată de Tribunalul .X. s-a dispus deschiderea procedurii generale a insolvenței față de debitoarea .X. SRL, fiind desemnat administrator judiciar .X..

Ulterior, prin Încheierea de ședință din 29.04.2011 pronunțată de Tribunalul .X., a fost înlocuit administratorul judiciar al debitoarei .X. cu administratorul judiciar .X. .X. SPRL - Filiala .X., care a fost citată în cauză, iar prin punctul de vedere transmis prin fax la data de 16.05.2011 a arătat că este de acord cu acțiunea astfel cum a fost formulată de reclamanta SC .X. SRL.

*2. Hotărârea primei instanțe.*

Prin sentința civilă nr.205/CA din 22 iunie 2011 Curtea de Apel .X. - Secția comercială, maritimă și fluvială, de contencios administrativ și fiscal a respins acțiunea formulată de reclamanta - SC .X. SRL, prin administrator judiciar .X. .X. SPRL- Filiala .X., în contradictoriu cu pârâta - Direcția Generală A Finanțelor Publice .X. - Activitatea de Inspecție Fiscală .X., ca nefondată.

Pentru a pronunța această soluție instanța de fond a reținut că prin Decizia nr..X./01.06.2010 ANAF - Direcția Generala a Finanțelor Publice .X. a respins ca nefondată contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr..X./15.03.2010.

În motivarea deciziei, autoritatea fiscală a reținut ca bază de impozitare în cazul schimbului de bunuri sau servicii, respectiv în contul daune interese se primește proprietatea unui imobil, fără a se face plata efectivă se consideră ca fiind valoarea normală a acestuia, respectiv tot ceea ce un cumpărător, care se afla în stadiul de comercializare trebuie să plătească unui furnizor/prestator independent în interiorul țării, în momentul în care se realizează operațiunea, în condiții de concurență pentru a obține același bun/ serviciu. Temeiul juridic invocat de pârâtă fiind dispozițiile art.130 și 137 alin.1 lit.e din Legea nr.571/2003.

Contestând această decizie, reclamanta a arătat că în mod greșit organul de control a apreciat că se aplica în cauza prevederile art.130 din Codul fiscal întrucât acesta are o sferă de aplicare strict determinată la situația în care o anumită operațiune implică o livrare de bunuri sau schimb de servicii în schimbul unei livrări de bunuri sau schimb de servicii ceea ce nu este cazul în speța de față unde stingerea raporturilor conflictuale dintre părți a avut loc prin intermediul tranzacției încheiate și a operațiunii juridice de dare în plată.

Susținerea reclamantei a fost considerată ca fiind neîntemeiată și a fost înlăturată de instanța de fond.

Curtea de Apel a reținut că prin actul intitulat „Tranzacție” și încheiat la data de 31.12.2008, SC .X. SRL a fost de acord să achite SC .X. SRL suma de .X. euro în vederea stingerii tuturor pretențiilor acesteia și a rezilierii pe cale amiabilă a contractului nr..X./07.04.2008. Totodată SC .X. SRL a fost de acord să dea în

plată către SC .X. SRL clădirile aflate în ansamblul rezidențial CENTRAL în stadiul de execuție existent împreună cu terenul aferent de X mp. SC .X. SRL a declarat că este de acord cu stingerea litigiului și a creanței deținute.

Părțile au convenit modificarea sumei stabilită pentru rezilierea contractului din suma de .X. euro în suma de .X. euro reprezentând penalități contractuale și suma de .X. euro reprezentând daune interese. Stingerea creanței de .X. euro reprezentând daune interese urmând a se realiza prin darea în plata a imobilului din .X., str. .X. .X., nr.34 compus din teren de .X. mp și construcția Complex rezidențial de locuințe.

Conform Actului de dare în plată autentificat sub nr..X./28.01.2009 de BNP .X. X si X, la lit.C de la pct.II - obiectul contractului, se menționează:

„ Subscrisa SC .X. SA sunt de acord ca în schimbul creanței mele în sumă de .X. EUR, respectiv .X. EURO reprezentând penalități contractuale, sumă care a fost deja achitata și .X. EURO reprezentând daune interese născută din contractul nr..X./07.04.2008 (... ) să primesc prin dare în plată de la debitoarea mea dreptul de proprietate asupra imobilului (...)”.

Intre părți va avea valoare tranzacția încheiată, chiar dacă s-a constatat că valoarea imobilului este mai mare decât cea a creanței întrucât este de natura tranzacției ca fiecare parte să renunțe la ceva.

Un particular nu poate opune însă convenția încheiată cu un alt particular în scopul obținerii unor efecte contrare dispozițiilor legale.

Prin urmare, părțile au fost libere să intituleze cum au vrut actul juridic pe care l-au încheiat însă din punct de vedere fiscal speței i se aplică dispozițiile art.130 din Legea nr.571/2003 întrucât în fapt a avut loc un schimb de bunuri - creanța în schimbul imobilului.

Același lucru s-a întâmplat și cu plata taxelor notariale și ale ANCPI, acestea fiind stabilite la valoarea reală a imobilului.

Instanța de fond a reținut că în mod corect s-a făcut aplicarea dispozițiilor art.137 alin.1 lit.e din Legea nr.571/2003 și s-a stabilit

ca bază de impozitare valoarea reală a bunului, .X. lei, stabilită prin cele doua rapoarte de evaluare.

Susținerea reclamantei potrivit căreia prin aplicarea dispozițiilor Legii nr.571/2003 ar fi încălcat libertatea contractuală și, prin urmare reglementările actuale derivate din apartenența la Uniunea Europeană, nu poate fi reținută întrucât acestea nu au efect între părțile contractante, înțelegerea lor fiind perfect valabilă, ci au efect doar în ceea ce privește obligațiile fiecăreia dintre ele în raport cu statul, normele prevăzute de Legea nr.571/2003 fiind de drept public, părțile neputând prin convenția lor să treacă peste dispozițiile imperative ale legii.

În ceea ce privește trimiterea la jurisprudența CEDO, instanța a constatat că spetele invocate nu au legătură cu cauza de față.

### *3. Calea de atac exercitată în cauză.*

**Împotriva hotărârii instanței de fond reclamanta SC .X. SRL .X. a declarat recurs, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie**, prin invocarea dispozițiilor art.304 pct.9 și art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă.

În motivarea căii de atac, recurenta-reclamată a făcut o expunere rezumativă a datelor esențiale ale cauzei și a susținut că organul fiscal a aplicat în mod greșit prevederile art.137 alin.1 lit.e) din Codul fiscal, stabilind în mod eronat baza de impozitare, considerând ca în cauză a avut loc un schimb de bunuri sau servicii, deturnând astfel interpretarea logico juridică a convenției părților iar prima instanță a considerat că din punct de vedere fiscal spetei i se aplică dispozițiile art.130 din Legea nr.571/2003 întrucât în fapt a avut loc un schimb de bunuri-creanța în schimbul imobilului.

Recurenta-reclamantă apreciază că raționamentul instanței de fond este fundamental nelegal pentru că nu există probabilitatea legală în a asimila din punct de vedere juridic și economic contractul de tranzacție și/sau dare în plată cu contractul de schimb reglementat de prevederile Codului Fiscal.

În cuprinsul cererii de recurs sunt reluate considerațiile făcute la fondul cauzei prin concluziile scrise depuse la dosar, fila 162 asupra limitării libertății economice a agenților economici în

cazurile expres prevăzute de lege, apreciind ca în cauză au fost încălcate prevederile art.969 Cod civil, precum și art.1 din Protocolul adițional nr.1 la Convenția Europeană a Drepturilor Omului, direct aplicabile în România.

Drepturile contestatoarei au fost încălcate și sub reglementările actuale derivate din apartenența la Uniunea Europeană, respectiv art.4 alin.2 din Tratatul Comunității Europene, ratificat prin Legea nr.157/2005, referitor la respectarea principiilor economiei de piața libere și deschise liberei concurențe.

#### *4.Apărările Direcției Generale a Finanțelor Publice .X..*

Prin întâmpinarea înregistrată la 10.11.2011, intimata Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. a solicitat respingerea recursului ca nefondat.

După prezentarea istoricului litigiului și a documentelor puse în discuție intimata punctează că în mod corect instanța a reținut faptul ca părțile au efectuat un schimb de bunuri, creanța în schimbul imobilului, din punct de vedere fiscal fiind aplicabile dispozițiile art. 137 din legea 571/2003, și s-a stabilit ca bază de impozitare valoarea reală a bunului de X lei.

### **II.Considerentele Înaltei Curți asupra recursului.**

Examinând sentința atacată prin prisma criticilor formulate de recurentă, a apărărilor cuprinse în întâmpinare, cât și sub toate aspectele după cum permit dispozițiile art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă Înalta Curte constată că recursul este nefondat, petru argumentele expuse în continuare.

#### *1.Argumentele de fapt și de drept relevante.*

Recurenta-reclamantă SC .X. SRL .X. a supus controlului de legalitate, în condițiile art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală. Decizia nr..X./01.06.2010 a Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. prin care, în cadrul procedurii administrativ fiscale i s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligației fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./15.03.2010 cu consecința anularii măsurii privind achitarea obligațiilor fiscale suplimentare în suma de .X. lei, respectiv a sumei de .X. lei reprezentând majorări.

În esență, după cum s-a prezentat rezumativ la pct.I.1 din această decizie, societatea reclamantă a fost supusă unei inspecții fiscale având ca obiect, verificarea taxei pe valoarea adăugată dispusă prin Decizia nr.X/29.01.2010 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin care s-a desființat decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.X/16.07.2009.

Astfel în etapa administrativă, cât și la judecata în primă instanță SC .X. SRL a arătat că în mod greșit organul de control a apreciat că în speță, se aplică prevederile art.130 din Codul fiscal care are o sferă de aplicare strict determinată la situația în care o anumită operațiune implică o livrare de bunuri sau schimb de servicii în schimbul unei livrări de bunuri sau schimb de servicii iar în cauza de față stingerea raporturilor conflictuale dintre părți a avut loc prin intermediul tranzacției încheiate la data de 31.12.2008 cu constructorul SC .X. SA și a operațiunii juridice de dare în plată prin actul de dare în plată autentificat sub nr..X./28.01.2009.

Prima instanță a verificat punctual toate motivele de fapt și de drept ale acțiunii judiciare, ajungând la concluzia că actele administrativ fiscale sunt legale.

Această concluzie este corectă.

Referitor a cadrul normativ aplicabil.

Potrivit art.130 din Legea nr.571/2003 „În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și / sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și / sau o prestare de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plata.

În speță s-a reținut că fiecare din părțile convenției a efectuat o operațiune de livrare de bunuri – recurenta-reclamantă a livrat imobilul compus din teren și construcție iar SC .X. SA a livrat creanța pe care o avea asupra reclamantei – așa cum s-a consemnat în cuprinsul Actului de dare în plată la pct.II lit.c „obiectul contractului”.

Art.137,- Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării -, prevede la lit.e în cazul schimbului prevăzut la art. 130 și, în general, atunci când

plata se face parțial ori integral în natură sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri ori o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea de piață pentru respectiva livrare/prestare. În sensul prezentului titlu, valoare de piață înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor sau serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor ori prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei. Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoarea de piață înseamnă:

1. pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului.

Contrar susținerilor recurente-reclamante instanța de control judiciar constată că mod corect prima instanță a reținut ca fiind incidente speței dispozițiile art.130 și 137 alin.1 lit.e din legea nr.571/2003.

Astfel, organul de inspecție a procedat la recalcularea taxei pe valoarea adăugată, deoarece schimbul de bunuri sau servicii, respectiv când se primește proprietatea unui imobil, fără a se face plata efectivă, intră în sfera de aplicare a art. 130 din Codul Fiscal. Baza de impozitare în cazul schimbului prevăzut, se consideră ca fiind valoarea normală a acestuia, respectiv tot ceea ce un cumpărător, care se află în stadiu de comercializare, trebuie să plătească unui furnizor/prestator independent în interiorul țării, în momentul în care se realizează operațiunea, în condiții de concurență, pentru a obține același bun/serviciu. Chiar dacă între părți sunt incidente prevederile art.969 Cod civil în vigoare la data tranzacției (în prezent art.1270 Cod civil) având valoare



convenția încheiată, din punct de vedere fiscal, se aplică art.130 din Codul fiscal, baza de impozitare fiind valoarea reală a bunului, așa cum a fost de altfel stabilită prin cele două rapoarte de evaluare.

De altfel, chiar plata taxelor notariale au fost stabilite tot la valoarea reală a imobilului având relevanță în cauză prețul de piață care aici e cel stabilit de notar.

E clar că disproporția vădită între prețul stabilit de părți și prețul de piață, estimat prin raportare la probe e un argument suficient în sensul menținerii actelor fiscale contestate, iar convenția inserată în actul autentificat sub nr.243/2009 nu poate fi invocată de recurentă în cazul obținerii unor efecte contrare dispozițiilor legale chiar dacă părțile convenției și-au construit artificial o situație juridică aceasta are efecte în ce privește obligațiile fiecăreia dintre ele nu și în raport cu statul, normele prevăzute de cadrul fiscal fiind de drept public, organele fiscale apreciind în concret relevanța stărilor fiscale.

Critica recurentei în legătură cu incidența jurisprudenței Curții Europene a Drepturilor Omului este nefondată, deoarece aceasta privește o altă problemă de drept și nici nu are legătură cu cauza de față.

Aceasta, cu atât mai mult cu cât nu a fost încălcată libertatea contractuală, între părți se aplica principiul forței obligatorii a convenției însă așa cum a reținut și judecătorul fondului normele prevăzute de Codul fiscal sunt de drept public iar părțile nu pot prin Convenția lor să treacă peste dispozițiile imperative ale legii.

Conchizând Înalta Curte constată că raportul juridic fiscal a fost corect examinat de Curtea de apel, neexistând motive pentru modificarea ori casarea sentinței atacate.

#### *2.Temeiul legal al soluției instanței de recurs.*

Pentru considerentele expuse, în temeiul art.312 alin.(1) Cod procedură civilă și art.20 alin.(1) din Legea nr.554/2004, se va respinge recursul de față ca nefondat.

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

Respinge recursul declarat de SC .X. SRL .X. împotriva sentinței civile nr. X/CA din 22 iunie 2011 a Curții de Apel .X. – Secția comercială, maritimă și fluvială, de contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 21 iunie 2012.

**X**