

**ROMANIA**  
**IN ALTA CURTE DE CASATIE §1 JUSTITIE SECTIA DE**  
**CONTENCIOS ADMINISTRATIV §1 FISCAL**

Decizia nr.2885

Dosar nr.240/36/2008

**ședinta public\* de la 27 mai 2:009**

Presedinte:	Z	- J idecator
	Z	- jidecator
	Z	- J idec&tor
	Z	- Magistrat asistent

**&&&**

S-a luat in examinare recursul declarat de ^gentia Nationala de Administrate Fiscal^ - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, Agentia Nationala de Administrare Fiscal^ - Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala, reprezentate de Directia Gonerala a Finantelor Publice Constanta, de Directia Generals a Finantelor Publice Constanta si Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Z impotriva Sentintei Civile nr. 988/CA din 18 decembrie 2008 a Curtii de Apel Z - Sectia Comercial^, Maritime si Fluvial^, Contencios Administrativ si Fiscal.

La apelul nominal, ffcut in ședinta *pv* ^lic^, s-au prezentat recurentele - parate Agentia Nationala de Atministrare Fiscal^ -Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor și Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Diiectia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin consilier juridic Z, intimata - reclamanta SC z SRL Z, repre/eiitata de avocatul Z, lipsin: recurentele - parate Directia Generals a Finantelor Publice Constanta, respectiv Administratia Finantelor Publice pentru Cbntribuabili Mijlocii Constanta.

Procedura completa.

Se prezinta referatul cauzei, magistratul asistent ar^tand c^ prezentul recurs a fost declarat si motivat cu respectarea termenului prevSzut de lege in acest sens. Se mai precizeaza ca intimata - reclamant& SC Z SRL Z a depus, prin serviciul registratura, intampinare, comunicat&, potrivit referatului grefei, la data de Z

Nemaifiind alte cereri, inalta Curte constata cauza n stare de judecata si

acorda" cuvântul partilor prezente în raport cu recursul declarat.

Consilierul juridic Z, reprezentant al recurenților - parate prezente, solicită admiterea recursului declarat, modificarea în tot a sentinței atacate, iar pe fondul cauzei respingerea acțiunii formulate de reclamanta, cu consecința menținerii actelor administrative atacate, cu referire la motivele scrise depuse la dosarul cauzei.

Mai precizează reprezentantul recurenților că sentința atacată a fost pronunțată în mod greșit în contradictoriu cu Decretul nr. 11/1996 al Președintelui Republicii Moldova privind organizarea și funcționarea Direcției Generale a Finanțelor Publice și Ministerului Finanțelor Publice, întrucât actele atacate au fost emise de Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală a Marilor Contribuabili.

Intimata - reclamanta SC Z SRL Z, reprezentată de avocatul Z, solicită respingerea recursului declarat și menținerea sentinței atacate ca temeinică și legală, cu referire la argumentele invocate prin întâmpinarea depusă la dosarul cauzei.

În ceea ce privește susținerile recurenților relative la partile în litigiu, apărătorul intimat - reclamant arată că la data de Z a depus la dosarul cauzei precizări cu privire la cadrul procesual pasiv, în sensul citării în cauză a parților Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor, Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscală și Administrația Financiară pentru Contribuabili Mijlocii Z, astfel încât aspectele sesizate reprezintă numai o simplă eroare materială.

## INALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin acțiunea formulată la Z, reclamanta SC Z SRL Z a chemat în judecată Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor și Direcția Generală a Finanțelor Publice Z, solicitând anularea în parte a deciziei nr. Z din Z, a deciziei de impunere nr. Z din Z și a raportului de inspectie fiscală din Z; anularea obligațiilor de plată pentru Z lei și în fine obligarea paratelor la plata cheltuielilor de judecată.

Prin precizările formulate la Z, reclamanta a arătat că totalul obligațiilor de plată pe care îl solicită să fie anulat este de Z lei plus accesorii.

La Z, reclamanta și-a precizat acțiunea în sensul că înțelege să cheme în judecată Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de

Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor si Administratia Financiară pentru Contribuabilii Mijlocii avand in vedere ca prin Ordinul M.F. nr.269 /2007 a fost nominalizata ca si contribuabil mijlociu.

Prin sentinta civila nr.988 din 18 decembrie 2008, Curtea de Apel Constanta - Sectia contencios administrativ si fiscal a admis in parte actiunea in sensul ca" a anulat in pgi -te Decizia Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor nr.Z din Z si a anulat decizia de impunere nr.Z și raportul de inspectie fiscala din Z pentru Z lei reprezentand obligatii suplimentare fiscale. Prin aceeasi hotarare au fost obligati paratii la Z lei cheltuieli de judecata.

Pentru a hotărâ astfel, instanta si-a insusit intocmai concluziile expertizei contabile efectuate in cauză conform cu care suma de Z lei, reprezentand impozit pe profit si profit suplimentar si TVA deductibil, a fost calculate in plus.

Impotriva acestei sentinte au declarat recurs Agentia Nationala de Administrare Fiscală-Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor si Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscală, reprezentata prin Directia Generala a Finantelor Publice Constanta, precum si Directia Generala a Finantelor Publice Constanta si Administratia Financiară pentru Contribuabilii Mijlocii Z.

Intr-un prim motiv de critica, recurentele au invocat lipsa calitatii procesuale pasive a Ministerul Finantelor Publice si Directiei Generale a Finantelor Publice Z, având in vedere că prin precizarea de actiune din Z, reclamanta i inteles sa stabileasca cadrul procesual pasiv, situatie in care nelega Curtea de Apel Z s-a pronuntat si in raport de acestia.

Un alt motiv de critică s-a referit la faptul că in mod gresit instanta fondului a anulat decizia de impunere pentru Z lei intrucat in ce priveste impozitul pe profit si cheltuielile o:azionate in perioada Z, reprezentand amortizarea mijloacelor fixe achizitionate nu puteau fi considerate deductibile fiscal avand in vedere ca potrivit dispozitiilor O.G.nr.70/1994, Legii nr.414/2004 si Legii nr.578/2003, aplicabile, orice cheltuiala pentru a fi incadrata in categoria celor deductibile fiscal trebuie sa fi fost efectuala in scopul realizarii de venituri. Or, in cauza nu s-a facut o astfel de dovada, mijloacele fixe achizitionate nefiind utilizate in activitatea pentru care a fost autorizata reclamanta.

Tot astfel, referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu serviciu de management si consultanta inregistrate in perioada Z, gresit au fost apreciate ca fiind deductibile fiscal- numai pe baza unor contracte - si in lipsa unor documente cum ar fi facturile care sa demonstreze derularea acestora

In ce priveste suma de Z lei reprezentand reduceri de impozit pe profit,

solicitate de reclamanta in timpul inspectiei fiscale, instanta fondului nu a analizat indeplinirea conditiilor specifice pentru acordarea acestora.

In fine, o ultima critic<sup>a</sup> a vizat modul gresit in care instanta de fond a considerat ca fiind deductibile fiscal TVA aferent achizitiilor mijloacelor fixe si eel aferent ser /iciilor de manaj',ement si consultants.

Analizand legalitatea si temeinicia sentintei pronuntate in raport de criticile formulate urmeaza sa se retine ca aceasta se justifica.

Prin decizia de impunere nr.Z din Z, emis<sup>a</sup> in baza raportului de inspectie fiscala intocmit la Z, de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili -Activitatea de Inspectie Fiscala, s-au stabilit in sarcina SC Z SRL Z obligatii suplimentare de plat<sup>a</sup> tie Z lei impozit pe profit achitat in plus in Z,Z lei impozit pe profit suplimentar, Z lei, reducere impozit pe profit si Z lei TVA plus accesoriile aferente.

Prin decizia nr.Z din Z, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Arentiei Nationale de

Administrare Fiscala a admis in parte contestatia formulata de SC Z SRL Zs,i a anulat decizia de impunere pentru Z lei precum si recalcularea accesoriilor aferente impozitului pe profit de plata, mentinand in sarcina societ<sup>ii</sup> obligatia de plat<sup>a</sup> pentru Z lei, impozit pe profit suplimentar Z lei reducerea de impozit solicitate Z lei TVA plus accesorii.

Decizia astfel pronuntata este legala si temeinica si urmeaza a fi mentinuta pentru urmatoarele considerente:

Astfel, in ce priveste impozitul pe profit si cheltuielile inregistrate in perioada Z, reprezentand amortizarea unor mijloace fixe de tipul: motocideta Z, motoreta' Z, cele dou<sup>e</sup> motorete precum si cele aferente contractelor de leasing incheiate pentru achizitionarea a trei autoturisme marca: Z, Z si Z, in mod corect au fost apreciate de organul fiscal ca nedeductibile avand in vedere ca potrivit dispozitiilor O.G.nr.70/1994, Legii nr.414/2000 si Legii nr.571/2003, acte normative aplicabile in perioada respectiva, orice cheltuieli pentru a fi considerate deductibile trebuie sa fie facturate in scopul realizarii de venituri.

Cum in cauza pentru mijloacele fixe amintite nu s-a probat cu documente (eventual foi de parcurs) ca ar fi fost utilizate efectiv in activitatile pentru care a fost autorizata<sup>1</sup> reclamanta, simplul fapt al achizitiei in mod gresit a fost considerat suficient pentru a aprecia ca deductibile cheltuielile ocazionate. Aceasta cu atat mai mult cu cat din nota explicative anexa la raportul de inspectie fiscal<sup>a</sup> a rezultat ca achizitionarea acestor mijloace s-a facut cu scopul utilizarii lor pentru supravegherea, controlul si dirijarea activitatii in cadrul societatii.

In ce priveste impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu servicii de

management și consultanți, înregistrate în perioada ianuarie -Z, instanța fondului a reținut că fiind deductibile fiscal, soluție vădită gresită, având în vedere că potrivit dispozițiilor art.4 alin.6 din O.G.nr.70/1994, astfel cum a fost modificată și completată de O.U.G.nr.217/1999: „cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management și consultanți, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris și pentru care nu pot fi verificate prestațiile în legătură cu natura acestora nu sunt deductibile”.

Mai mult, potrivit dispozițiilor H.G.nr.402/2003, privind aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit - „cheltuielile ocazionate cu servicii management și consultanți nu sunt deductibile decât dacă se fac în baza unui contract scris care să cuprindă date relevante la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor, și a taxelor percepute”.

Cum această verificare nu este posibilă decât pe baza facturilor aferente acestor contracte - simpla încheiere a contractelor astfel cum a fost susținută în cauza de către reclamantă, nu poate echivala și executarea lor.

În ceea ce privește reducerea de impozit pe profit în suma de Z lei, solicitată de societate în timpul controlului, dar neacordată de organul fiscal, în mod gresit s-a apreciat de către instanța fondului că reclamanta îndeplinește condițiile; pentru a putea beneficia.

Astfel, dispozițiile legale care oferă dreptul de deducere din impozitul pe profit a unor cote din prețul de achiziție al echipamentelor tehnologice sau mijloace fixe precum și a unei cheltuieli suplimentare de amortizare se aplică numai în cazul în care aceste mijloace sunt destinate activității pentru care este autorizată societatea (O.G.nr.70/1994 art.5 și Legea nr.14/2000 -art.11 alin.5).

Această deducere se calculează în luna în care se realizează achiziția sau la data punerii în funcțiune a mijlocului fiind numai de către contribuabilul care nu a optat pentru regimul de amortizare accelerat.

Or, în cauză, societatea reclamantă în luna în care a făcut achiziția a optat pentru regimul de amortizare lunară, fără a mai aplica și deducerile acceptate.

Cum aceste deduceri au caracter opțional, societatea nu mai putea cere restituirea sau compensarea în termenul de prescripție de 5 ani conform art.135 din O.G. nr.92/2003, în speță, impozitul pe profit fiind calculat în conformitate cu valorile de amortizare a mijloacelor fixe la care a optat aceasta.

În ceea ce privește TVA aferent achiziționării motocicletelor și autoturismelor - instanța de fond a apreciat că fiind deductibile, având în vedere că acestea au fost folosite în mod evident în scopul realizării de operațiuni taxabile, după cum

tot deductibila a apreciat ca fiind TVA aferent& serviciilor de management si consultanta. Solutia astfel pronun^ata este v&dit nelegalS si netemeinica\ In privinta mijloacelor fixe achizitionale de reclamanta s-a dovedit ffra nici un dubiu c& nu au fost folosifr- efectiv in activitatile pentru care a fost autorizata aceasta s.i ca nu au concurat la obtinerea de venituri. Astfel fiind si cum prin dispozitiile legale ce privesc TVA, astfel cum sunt reglementate prin O.U.G.nr.17/2000 sau Legea nr.571/2003, deducerea TVA este conditonata de destinatia bunurilor achizitionate și anume ca acestea sa lie destinate utiliz^rii in folosul operatiunilor taxabile care s^ produca venit, in mod corect organul fiscal de control a constatat cS TVA aferent nu este deduetibilS.

Tt>t astfel, nici TVA aferenta serviciilor de management s.i consultant nu poate fi dedusS atata timp cat reclamanta nu a facut dovada prest&rii efective in baza contractelor in:heiate - iar Normele de aplicare a Legii nr.345/2002 privind T\ \ (H.G.nr.598/2002) stabilise cS ^TVA este deductibila la beneficiarii in momentul in care este exigibila la furnizor sau prestator".

In raport de aceste considerente, urmea5;i a se retine ca fiind intemoiate recursurile declarate si pe cale de cosecint^, in raport cu dispozitiile art.312 Cod procedure civile - v \*meaza a fi admise, casata sentinta Curtii de Apel Z si in fond respinsa ca nefondata. actiunea SC Z" SRI. Z.

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

Admite recursul declarat de Agentia Nationala de Administrare Fiscal^ - Directia General^ de Solutionare a Contestatiilor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Genera I a" de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscal^, reprezentate de Directia G^nerala" a Finantelor Publin\* Z, de Directia General^ z\ Finantelor Publice Z si Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Constanta impotriva Sentintei Civile nr. 988/CA din 18 decembrie 2008 a Curtii de Apel X - Sectia Comerciala, Maritime si Fluviala, Contencios Administrativ și Fiscal.

Caseaza sentinta atacata si in fond respinge actiune^ 7 formulata de reclamanta SC Z SRL Z, ca"infemeiata<sup>1</sup>.