

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL xxxxxxxx

- SECȚIA A-VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA CIVILĂ NR. 4026

Ședința publică de la xx.xx.xxxx

Curtea compusă din:

PREȘEDINTE xx JUDECĂTOR xx JUDECĂTOR xx GREFIER xx

Pe rol pronunțarea în cauza având ca obiect recursurile declarate de reclamanta SC xxx SRL și de pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE xxx, în nume propriu și pentru ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ xxx împotriva *sentinței civile nr. xx xx.xx.xxxx* pronunțată de *Tribunalul xxx- Secția Civilă în dosarul nr. xx/xx/xx ( număr format vechi xxx/xx.xx.xxxx)*.

Dezbaterile au avut loc în ședința publică de la xx.xx.xxxx fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, care face parte integrantă din prezenta hotărâre când, Curtea, având nevoie de timp pentru a delibera și, eventual, pentru a da posibilitatea părților, eventual, să formuleze și să depună la dosar Concluzii Scrise, a amânat pronunțarea la data de xx.xx.xxxx și la data de xx.xx.xxxx, când a dat următoarea hotărâre:

#### **CURTEA,**

Prin cererea înregistrată la Tribunalul xxx Secția civilă nr. xx/xx/xx ( nr. format vechi xxx/xx.xx.xxxx) reclamanta SC. Xx COM SRL. Xx a formulat contestație împotriva deciziei nr. xx din xx.xx.xxxx solicitând anularea parțială a acesteia, a deciziei de impunere nr. xx /xx.xx.xxxx și a raportului de inspecție fiscală nr. xx/xx.xx.xxxx ca fiind nelegale și netemeinice. A solicitat totodată, suspendarea executării actului administrativ fiscal până la soluționarea pe fond a pricinii .

În motivarea cererii sale, reclamanta arată că la data de xx.xx.xxxx s-a întocmit raportul de inspecție fiscală nr. xxx în care s-au stabilit abateri de la disciplina fiscală și financiar contabilă, document care a constituit temeiul legal al deciziei de impunere nr. xxx/xx prin care s-a stabilit la plată suplimentar suma de xxx lei. Împotriva acestei decizii reclamanta a formulat contestație, prin decizia nr. xxx contestația a fost admisă în parte, menținând administrative fiscale pentru suma de xxx lei.

În aprecierea contestatoarei, atât inspectorii fiscali care au încheiat actele contestate, cât și biroul de soluționare a contestațiilor în mod ilicit au reținut că datorează suplimentar suma de xxx lei, motiv pentru care s-a adresat instanței cu prezenta cerere, care face obiectul cauzei de față.

Citată în termen, a depus întâmpinare pârâta prin care a solicitat respingerea cererii ca neîntemeiată și menținerea ca legale și temeinice a actelor contestate.

A susținut, în esență, că reclamanta potrivit dispozițiilor Codului Fiscal datorează sumele reținute prin decizia contestată .

Prin sentința civilă nr. xxx/x/xx.xx.xxxx Tribunalul xxx a admis în parte cererea formulată de reclamanta SC xxx SRL xxx, în contradictoriu cu

pârâtele DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE xx și ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ xxx și a dispus anularea parțială a Deciziei nr. xx din data de xx.xx.xxxx emisă de pârâta D.G.F.P. xxxx a deciziei de impunere fiscală nr. xx din xx.xx.xxxx și a Raportului de inspecție fiscală nr. xxx din xx.xx.xxxx și menținerea acestor acte administrativ fiscale pentru suma de xxx lei.

Totodată, a obligat pârâtele către reclamantă la plata sumei de xx lei cheltuieli de judecată.

Impotriva acestei soluții au declarat recurs pârâtele, care a fost admis de către CAB -Secția a VIII a Contencios Administrativ și Fiscal, conform deciziei civile nr. xx/xx.xx.xxxx prin care a fost casată sentința recurată, cauza fiind trimisă spre rejudecare aceleiași instanțe.

Curtea, în considerentele deciziei, a reținut faptul că hotărârea primei instanțe nu ar cuprinde motivele de fapt și de drept care au format convingerea instanței, precum și cele pentru care au fost înlăturate cererile părților, considerentele hotărârii primei instanțe nesatisfăcând exigentele dispozițiilor art 304 pct 7 Cpr.civ , împrejurare care este de natura sa atragă nulitatea absoluta si virtuală a hotărârii primei instanțe privita ca act de procedură.

Avându-se în vedere prevederile art 315 din Cp.c. Curtea a stabilit pentru instanța de fond obligativitatea ca în rejudecarea cauzei să dea eficiență juridică deplină prevederilor art 13 din Legea 554/2004 în sensul de a se atașa la dosarul cauzei întreaga documentație care a stat la baza emiterii actelor administrative a căror anulare se solicită, respectiv a deciziei nr. xxx din xx.xx.xxxx, a deciziei de impunere nr. xxx /xx.xx.xxxx și a raportului de inspecție fiscală nr. xxx/xx.xx.xxxx.

Totodată, Curtea a mai stabilit pentru instanța de fond și obligativitatea ca în rejudecarea cauzei sa dispună efectuarea unei noi expertize contabile care să fie efectuată pe baza documentației administrative care a stat la baza emiterii actelor administrative a căror anulare se solicită, respectiv a deciziei nr.xx din xx.xx.xxxx, a deciziei de impunere nr.xx /xx.xx.xxxx și a raportului de inspecție fiscală nr. xx/xx.xx.xxxx.

Cauza a fost reînregistrată pe rolul acestei instanțe, la data de xx.xx.xxxx, fiind înaintate de către pârâte și documentele care au stația baza emiterii actelor administrative a căror anulare se solicită.

La termenul din xx.xx.xxxx, a fost dispusă a fi efectuată în cauză proba cu expertiză financiar contabilă care avea să răspundă următoarelor obiective:

- să se stabilească baza de impunere pentru anul fiscal xxxx, în sensul de a se comunica dacă documentele contabile evidențiate în contabilitate ca reprezentând documente justificative pentru cheltuieli deductibile îndeplinesc condițiile legale pentru a fi avute în vedere de către organele de control;
- să se stabilească, în concret, dacă bunul fiscal din care rezultă aprovizionarea cu combustibil are natură de document justificativ pentru anul fiscal xxxx sau dacă este nevoie de alte documente contabile care să justifice calitatea de cheltuială deductibilă a alimentării cu combustibil;
- să se stabilească cuantumul impozitului pe profit achitat în plus în anul xxxx,

precum și modalitatea în care acesta ar fi trebuit să fie alocat altor datorii pe care reclamanta le-ar fi avut către bugetul consolidat al statului;

-să se stabilească baza de impunere pentru anul fiscal xxxx, în sensul de a se menționa dacă amortizarea aferentă mijloacelor fixe (autoturism Ford Mondeo și autoturism Dacia Papuc) s-a realizat conform dispozițiilor legale având în vedere situația reală a veniturilor societății, sursa acestor venituri, însemnările din balanțele analitice, specificul activității precum și dispozițiile legale în vigoare la acea dată;

-să se stabilească , pentru anii fiscali xxxx-xxxx care au fost dividendele alocate, care a fost cuantumul acestora și modalitatea în care,acestea au fost impozitate;

-să se stabilească dacă impozitul datorat dividendele alocate este același cu impozitul pe care reclamanta , achitat în anii fiscali supuși controlului;

-să se stabilească dacă modalitatea în care reclamanta a calculat și achitat TVA-ul aferent operațiunilor desfășurate a fost cea corectă și legală;

- să se stabilească dacă sunt diferențe de taxe și impozite pe care reclamanta nu le-a calculat și achitat la termenele legale și dacă cele reținute în raportul de inspecție fiscală sunt în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare.

Reclamanta a învederat instanței ca renunță la capătul cerere privind suspendarea actului administrativ,totodată instanța în baza principiului disponibilității procesuale reglementat de prevederile art. 129 alin 6 din Cpr.civ va ține seama de precizarea obiectului cererii introductive,făcută la xx.xx.xxxx,în sensul că dorește anularea parțială a actelor administrativ fiscale emise în privința societății și exonerarea acesteia de la plata sumei de xx lei.

Tribunalul analizând actele și lucrările reține următoarele: Prin decizia nr.xx/xx.xx.xxxx emisă de DGFP xxx -Activitatea de inspecție fiscală xx a stabilit în sarcina reclamantei SC. Xxx SRL. xx că ar avea de plată suma de xxxx lei din care:

impozit pe profit în sumă de xxx lei;

majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de xxx lei;

TVA în sumă de xxxx lei;

majorări de întârziere aferente TVA în sumă de xxx lei;

majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende în sumă de xxx lei.

Impotriva acestei decizii de impunere, reclamanta a formulat contestație care a fost respinsă prin Decizia nr. xxx/xxxx de către DGFP-Biroul soluționare contestații pentru suma de xxxx lei reprezentând : impozit pe profit - xx lei; majorări aferente impozit pe profit - xx lei; impozit pe venitul din dividende - xx lei; TVA xxxx LEI;majorări aferente TVA - xxx lei și a desființat decizia de impunere pentru suma de xxx lei, reprezentând : impozit pe profit- xxx lei ; majorări aferente impozit pe profit - xxx lei;CAS angajator - xxx lei; Majorări aferente CAS angajator -xx lei; Fond garantare -xx lei.

Reclamanta în motivele de nelegalitate invocate împotriva deciziei de

impunere nr. xx/xx.xx.xxxx arată următoarele:

Din verificările efectuate de organul de control s-a stabilit pentru anul fiscal xxx diferență de plată impozit pe profit în sumă de xxx lei - suma de xxx lei reprezentând cheltuiala cu amortizarea aferentă mijloacelor fixe (Ford Mondeo și Dacia papuc), fără ca unitatea să le utilizeze în producție, societatea desfășurând numai activitatea de închiriere spații în conformitate cu prevederile art. 24 alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu a fost luată în calcul de organele de control la stabilirea profitului pe anul xxx, în mod eronat.

Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende datorate de persoanele fizice conform Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare ce cuprinde perioada xx.xx.xxxx -xx.xx.xxxx societatea arată că :

În anul fiscal xxx, societatea a repartizat în contul 457 (dividende de plată) suma de xxx lei pentru care a plătit, așa cum reiese și din relatarea organelor de control un impozit pe dividende de xxx lei, sumă ce a fost virată în luna mai xxx în contul impozitului pe dividende, dar s-a plătit impozit pe profit și s-a omis declararea la bugetul de stat. Organul de control a stabilit ca suma de xxx lei reprezentând impozit pe dividende să fie plătită din nou. Societatea a considerat că pentru această sumă reținută și virată la bugetul de stat, dar omisă a fi declarată , să se întocmească pentru luna mai xxx, dată când s-a plătit, o declarație rectificativă, în contul impozitului pe dividende rămânând de plată suma de xxx lei și majorări de întârziere de xxx lei.

În ceea ce privește obligațiile de plată privind TVA și majorări de plată, respectiv : suma de xx lei TVA deductibilă aferentă ratelor de leasing, dobânzi și comisioane așa cum reiese din anexa nr. 14 din actul de control; suma de xx lei TVA deductibilă stabilită de control ca fiind nedeductibilă privind achiziționarea unui autoturism Audi în baza facturii nr.xxx/xx.xx.xxxx în valoare totală de xx lei și suma de xx lei TVA deductibilă aferentă cheltuielilor cu manopera și piese de schimb pentru Audi, fără să se facă o minimă investigație, organul de control a decis unilateral că cele două autoturisme achiziționate în anul xx, unul în luna martie xx și unul în octombrie xx, controlul fiind limitat la finele anului xx,„nu au fost destinate utilizării folosul operațiunilor sale taxabile" pentru care TVA-ul aferent nu ar fi deductibil conform art. 145 alin.2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Reclamanta arată că cele două autovehicule au fost achiziționate în scopul efectuării de operațiuni taxabile, însă momentul apariției veniturilor din aceste operațiuni nu coincide cu momentul achiziționării lor. Legiuitorul nu a prevăzut un anume timp care să treacă între aceste două momente , fapt pentru care constatarea organului de control ar fi nelegală.

Organul fiscal, prin raportul de inspecție fiscală nr. xx/xx.xx.xxxx întocmit în urma controlului efectuat la societatea reclamantă cât și în soluția de respingere pronunțată cu ocazia soluționării contestației promovată de societate împotriva deciziei de impunere nr. xx/xx.xx.xxxx a avut cu totul altă

poziție față de cele susținute de reclamantă, considerând că au fost încălcate dispozițiile art. 24 alin.2 lit. a din Codul fiscal, art. 21 alin.3 lit. n din Codul fiscal și art. 145 alin.2 lit. o din Codul fiscal.

Prin sentința civilă nr.xx/xx.xx.xxxx, Tribunalul xx - Secția civilă a admis, în parte, contestația formulată de reclamanta SC. xx COM SRL. xx, în contradictoriu cu pârâtele DIRECȚIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE xx și ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ, a dispus anularea parțială a Deciziei nr. xx din xx.xx.xxxx privind soluționarea contestației emisă de DGFP Ialomița și în consecință anulează , în parte, decizia de impunere fiscală nr. Xx din xx.xx.xxxx și Raportul de inspecție fiscală nr. xxx, în ceea ce privește impozitul pe dividende în sumă de xxx lei și majorări de TVA în sumă de xxx lei. A constatat că reclamanta are de plată obligații fiscale în sumă totală de xxx lei reprezentând: impozit pe profit de xxx lei, majorări impozit profit de xx lei, TVA de plată în quantum de xxx lei și majorări de TVA de xx lei. A obligat pârâtele către reclamantă la plata sumei de xx lei cheltuieli de judecată.

Pentru a pronunța această soluție, instanța de fond a reținut raportat la primul obiectiv al expertizei contabile efectuate în cauză, poziția expertului exprimată în legătură cu acest obiectiv, că prin „Declarația 101 privind impozitul pe profit pe anul xxx”, reclamanta a declarat pierdere fiscală în sumă de xx lei, respectiv : xx lei venituri și xx lei cheltuieli, din care xx lei cheltuieli combustibilul, rezultă xxx lei pierdere fiscală. Inspecția fiscală a stabilit, prin Raportul de inspecție fiscală nr. xx/xx.xx.xxxx pentru această perioadă, o pierdere fiscală de xx lei, rezultând o diferență de xx lei.

În cazul achiziționării carburanților auto pe bază de bon fiscal, în conformitate cu prevederile din Codul fiscal și Ordinul nr. 293/2006 aceste bonuri pot fi utilizate ca documente justificative care stau la baza înregistrării cheltuielilor în contabilitate, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, condiții pe care în prezenta cauză reclamanta nu le-a respectat întrutotul.

De asemenea, cu privire la impozitul pe profit, instanța reține că în anul xx societatea a înregistrat suma de xx lei reprezentând cheltuială cu amortizarea aferentă mijloacelor fixe, fără ca aceasta să le dețină și să le utilizeze în producția, livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, astfel cum cere art. 24 alin.2 lit. a din Codul fiscal.

În baza documentelor puse la dispoziția organului de inspecție fiscală de către societate a reieșit că aceasta a înregistrat doar venituri din chirii, deci nu a înregistrat și venituri corespunzătoare obiectului de activitate declarat, respectiv „comerț cu ridicata al produselor lactate, ouălor, uleiurilor și grăsimilor comestibile”.

Conform art. 24 alin.1 din Codul fiscal, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin actele normative în vigoare”,

Instanța, având în vedere jurnalul operațiunilor aferent perioadei ianuarie - decembrie xx, balanța de verificare aferentă aceleiași perioade și nu în

ultimul rând disp. art. 24 alin.2 din Legea nr. 571/2003 rap. la art. 21 alin.3 lit. n care stipulează că : "Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții (lit.a) este deținut și utilizat în producție, livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative" iar art. 21 alin.3 lit.n „cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente autoturismelor folosite de angajații cu funcții de conducere și de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuții. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificat cu documente legale" (valabil până la 01.05.2009), consideră că cele exprimate în raportul de expertiză corespund realității astfel încât acest punct de vedere și-l însușește. Astfel, în anul xx reclamanta a înregistrat venitul din vânzări marfă în sumă totală de xx lei, venituri din chirii în suma de xx lei, înregistrând un profit de xx lei.

Pentru anul xx, prin Decizia de impunere nr. xx/xx, organul de inspecție fiscală a stabilit diferență impozit pe profit în sumă de xx lei, aferent unei baze de impunere în suma de xxx lei.

Din baza de impunere de xx lei, reclamanta a sesizat Biroul soluționare contestații doar cu privire la cheltuielile cu amortizarea în sumă de xx lei (xx lei amortizare Ford Mondeo + xx lei amortizare Dacia papuc).

Potrivit art. 24 alin.2 lit. a Codul fiscal, cheltuielile cu amortizarea autoturismelor utilizate în scopuri administrative sunt deductibile fiscal.

Instanța reține că prevederile art. 21 alin.3 lit. nu introduc o limitare numai pentru acele autoturisme utilizate exclusiv de către angajații cu funcții de conducere și administrare, pentru care se admite dreptul de deducere doar la un singur autoturism.

Cheltuielile cu celelalte autoturisme care sunt folosite de către ceilalți salariați și de către administratori sunt deductibile fără limită, cu condiția de a fi justificate cu documente legale (ordine de deplasare, foi de parcurs, documente de alimentare combustibil).

În speță, SC xx SRL a justificat utilizarea autoturismelor în anul xx cu documente (ordine de deplasare, foi de parcurs, documente de alimentare combustibil), documente ce au fost depuse și la Biroul de soluționare contestații cu adresa nr. xx/xx.xx.xxxx.

Din punct de vedere al expertizei contabile, cheltuiala cu amortizarea mijloacelor de transport înregistrate de reclamantă în anul xx pentru aceste autoturisme a fost în sumă totală de xx lei care ar fi cheltuială deductibilă fiscal, însă prin contestația depusă la xx.xx.xxxx reclamanta nu sesizează Biroul de soluționare contestații cu suma totală înregistrată cu cheltuiala cu amortizarea de xx lei ci numai cu privire la o parte din cheltuiala cu amortizarea înregistrată, respectiv numai pentru suma de xxx lei.

Prin Decizia nr. xx/xx.xx.xxxx soluționarea contestației s-a făcut în limitele sesizării (art. 213 OG nr. 92/2003) respectiv s-a desființat parțial Decizia nr. xx/xx.xx.xxxx doar pentru suma contestată, respectiv s-a desființat impozit pe profit de xxx lei ( $6.492 \cdot 16/100$ ) și majorări aferente în sumă de xxx lei.

Urmare a desființării parțiale a impozitului pe profit prin Decizia nr. xx/xx, instanța constată că baza de impunere avea cu totul altă compunere. Se mai constată de către instanță că în Declarația privind impozitul pe profit (101) an xx, declarație înregistrată la AFP xx cu nr. xx/xx.xx.xxxx SC xxx SRL nu a declarat recuperarea pierderii fiscale de xxx lei, din anul xxx, respectiv nu a beneficiat de facilitatea fiscală prev. de art.26 din Codul fiscal.

Declarația 101 pe anul xx a fost depusă în anul xx fiind înregistrată cu nr. xx/xx.xx.xxxx.

La data întocmirii și depunerii Declarației 101 pe anul xx, reclamanta nu declarase încă pierderea fiscală înregistrată în anul xx, situație în care nu avea cum să recupereze o pierdere fiscală nedeclarată (art. 26 Cod fiscal).

Concluzionând, instanța constată că amortizarea aferentă mijloacelor fixe (autoturisme Ford Mondeo și Dacia Papuc) ar fi deductibilă numai la nivelul sumei contestate, respectiv de xxx lei avută în vedere și soluționată corect de organul fiscal.

În ceea ce privește impozitul pe dividende în sumă de xx lei, instanța apreciază că această sumă a fost achitată de reclamantă conform o.p. nr. 28 din xx.xx.xxxx.

Totodată, instanța mai constată că din profitul anului xx, în luna mai xx, a fost distribuită la dividende suma de xx lei, fiind calculat și înregistrat impozit pe venituri din dividende în sumă de xx lei ( $xx \cdot 16/100$ ). Se constată că reclamanta nu a declarat impozitul pe dividende conform art. 85 alin.1 Cod procedură fiscală, însă plata efectuată este înregistrată la organul fiscal în „fișa de evidență a plăților”, ca fiind o sumă încasată fără să existe obligație fiscală, drept urmare, în legătură cu această sumă de bani instanța își însușește concluziile raportului de expertiză și va dispune anularea în parte a deciziei de impunere fiscală nr. xxx/xx.xx.xxxx și a Raportului de inspecție fiscală nr. xxx, exonerând reclamanta de plata sumei susmenționate, în valoare de xx lei și majorări de TVA în sumă de xxx lei.

Instanța, față de actele contabile înaintate la dosar constată că modalitatea în care această societate reclamantă ar fi calculat și achitat TVA-ul aferent operațiunilor desfășurate, nu a fost cea corectă.

În susținerea acestui argument s-a avut în vedere că prin contestația din data de xx.xx.xxxx formulată în baza art. 205 și următoarele din OG nr.92/2006 reclamanta a contestat din TVA-ul în sumă totală de xx lei pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere doar pentru suma de xx lei, sumă care ar proveni din : xx lei TVA rate leasing Hyundai Accent, conform Contract de leasing financiar nr. xx/xx.xx.xxxx ; xx lei TVA achiziții autoturism xx xx/xx.xx.xxxx, xx lei TVA cu piese de schimb+manoperă pentru autoturism xx f xx/xx.xx.xxxx.

Prin acțiunea introdusă la instanță se cere anularea TVA-ului pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere în sumă de xxx lei (xx lei+ xxx lei).

Atât instanța, cât și expertiza contabilă vor avea în vedere doar TVA-ul de xx lei care a fost contestat de reclamantă.

Potrivit art. 145 alin.2 din Codul fiscal, „orice persoană impozabilă are dreptul

să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni : a) operațiuni taxabile." Rezultă că pentru a beneficia de deductibilitatea TVA-ului aferentă achizițiilor de autoturisme trebuie ca societatea să utilizeze acele autoturisme în folosul operațiunilor sale taxabile. Din examinarea înregistrărilor contabile, respectiv a veniturilor înregistrate în evidența contabilă, a rezultat că societatea nu a obținut venituri cu aceste autoturisme (de la data achiziției până la xx.xx.xxxx perioada verificată), respectiv venituri din închiriere sau din prestări servicii.

La data achiziției celor două autoturisme, societatea avea în patrimoniu încă două autoturisme (xx și xx).

Numărul de personal (x angajat) și de administrare (x neangajat) nu justifică utilizarea acestor autoturisme, pentru desfășurarea activității societății.

Rezultă că reclamanta a dedus TVA în sumă de xxx lei, aferent achizițiilor de autoturisme (xx și xx fără a justifica cu documente că aceste autoturisme sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile, conform prevederilor legale (art.142 lit. a Cod fiscal).

În această situație se va menține diferența de TVA de xx lei, stabilită în mod corect de organul fiscal.

Concluzionând, ținându-se seama și de punctul de vedere al expertului contabil exprimat în raportul de expertiză, instanța apreciază că reclamanta are de plată obligații fiscale în sumă totală de xx lei reprezentând: impozit pe profit de xx lei, majorări impozit profit de xx lei , TVA de plată în cuantum de xx lei și majorări de TVA de xx lei, astfel încât sub acest aspect, decizia de impunere fiscală nr. xx din xx.xx.xxxx va fi menținută ca legală și temeinică.

Împotriva acestei sentințe au formulat recurs reclamanta și pârâta DGFP xx, în nume propriu și pentru Activitatea de Inspecție Fiscală xx. În motivarea cererii de recurs, reclamanta a arătat că analizând modalitatea în care expertul contabil a răspuns obiectivelor stabilite de instanță se constată că baza de impunere pentru anul xx este pierdere fiscală de xx lei cu xx lei mai mica decât cea declarată de societate, ceea ce înseamnă ca oricum a plătit impozit mai mult decât ar fi datorat. Despre răspunsul concret la primul obiectiv menționează că se dovedesc susținerile sale în sensul ca documentele contabile care au fost înregistrate ca și cheltuieli deductibile îndeplinesc condițiile prevăzute de lege, cu atât mai mult cu cât nu a solicitat înregistrarea pierderii fiscale pentru o sumă mai mare.

În ceea ce privește bonul fiscal care atesta efectuarea de cheltuieli și care a fost înlăturat de către inspectorii fiscali menționează ca acesta îndeplinește toate condițiile de fond și formă prevăzute de lege și astfel opinia inspectorilor nu este cea legală.

Conform obiectivului nr. 3 al expertizei SC xx SRL achita în anul xx un impozit în plus de aproximativ xx lei, ceea ce înseamnă ca aceasta sumă trebuie să fie compensată cu alte obligații fiscale.

În obiectivul nr. 4 al expertizei se menționează ca deducerea autoturismului marca xx s-a realizat corespunzător și astfel toate documentele care au stat la baza deducerii îndeplinesc condițiile de fond și formă prevăzute de lege.



A contestat actele fiscale motivat de faptul ca nu au fost avute in vedere anumite pierderi fiscale pentru anul xxx, a contestat faptul ca inspectorii fiscali nu au avut in vedere impozitul in plus, nici cheltuielile deductibile si nici amortizarea aferenta mijloacelor fixe in speța autoturismul marca xx si autoturismul marca xx.

Toate criticile pe care le-a adus actelor contestate par a fi întemeiate având in vedere concluziile raportului de expertiza si toate actele care se afla la dosarul cauzei.

Deși probatoriile aflate la dosarul cauzei sunt in sensul admiterii in toialitate a cererii pe care a formulat-o, instanța a nesocotit solicitările sale și astfel a dispus admiterea in parte a cererii pe care a formulat-o.

In motivarea cererii de recurs, pârâții au arătat că hotărârea instanței de fond este lipsita de temei legal, a fost data cu încălcarea si aplicarea greșita a legii in ceea ce privește admiterea capetelor de cerere privind impozitul pe dividende in suma de xx lei si majorările de întârziere aferente TVA in suma de xx lei, motiv de recurs prevăzut art.304 pct. 9 din Codul de procedura civila.Din raportul de inspecție " fiscală nr. xx/xx.xx.xxxx reieși ca, la încheierea exercițiului financiar xx, societatea înregistrează și "\*" declara profit net in suma de xx lei, suma care a fost repartizata astfel: in contul 1061 "rezerve legale" a înregistrat suma de xx lei, in contul 117"rezultatul reportat" suma de xx lei si in contul 457"dividende de plata" a înregistrat suma de xx lei. Pentru dividendele repartizate si ridicate in anul xx, societatea calculează, retine si virează un impozit pe veniturile din dividende in suma de xx lei, dar nu declara la bugetul de stat acest impozit. La verificare s-a constatat un impozit pe veniturile din dividende in suma de xx lei ca urmare a nedeclarării acestui impozit.

Din totalul de xx lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende, reclamanta a contestat suma de xx lei, motivând faptul ca in anul fiscal xx societatea a repartizat in contul 457 (dividende de plata) suma de xx lei pentru care a plătit, așa cum reiese si din relatarea organelor de control, un impozit pe dividende de xx lei, suma ce a fost virata in luna mai xx in contul impozitului pe dividende, dar s-a plătit impozit pe profit omis la declararea la bugetul de stat.

Societatea achita, dar nu declara suma de xx lei

In speța sunt incidente dispozițiile art. 85 din OG nr. 92/2003: "Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată."

Din analiza textului legal se constata ca organul de inspectie fiscala avea obligatia sa stabileasca suma de xx lei prin decizie de impunere, intrucat aceasta suma nu a fost declarata printr-o declaratie fiscala in baza careia organul fiscal sa poata debita sumele din evidenta pe platitor. Prin urmare, impozitul pe venitul din dividende nedeclarat, dar achitat de societate, in suma de xx lei, stabilit prin decizia de impunere, urmeaza a se debita in fisa din evidenta pe platitor.

Se constata ca in calculul majorarilor de intarziere organul fiscal a tinut cont de suma de xxx lei ce a fost achitata, asa cum reiese din Anexa nr. 9 la raportul de inspectie fiscala incheiat.

Tot din anexa nr, 9 la raportul de inspectie fiscala reiese faptul ca majorarile de intarziere in suma de xx lei sunt aferente sumei de xx lei reprezentand impozit pe veniturile din dividende datorat de societate.

In ceea ce priveste admiterea capatului de cerere privind majorarile aferente TVA in suma de xx lei, hotararea instantei de fond nu cuprinde motivele pe care se sprijina, in consecinta, aceasta nu va putea fi supusa controlului judiciar sub acest aspect.

Mai mult, expertul contabil desemnat retine la pagina nr. 19 din raportul de expertiza ca, in contestatia depusa la xx.xx.xxxx, reclamanta contesta majorarile stabilite in suma de xx lei, dar nu argumenteaza acesta solicitare, respectiv nu prezinta dovezi pe care se intemeiaza solicitarea.

Prin hotararea pronuntata, desi instanta a retinut ca reclamanta datoreaza suma de xx lei reprezentand TVA de plata, considera ca aceasta are de plata doar majorarile de intarziere aferente TVA in quantum de xx lei, nu si pe cele de xx lei, intreaga suma de xx lei fiind stabilita ca masura accesorie in raport cu debitul. In plus, fata de actele contabile inaintate la dosar, instanta constata la pagina nr. 6 din hotarare ca modalitatea in care aceasta societate reclamanta a calculat si a achitat TVA aferent operatiunilor desfășurate nu a fost cea corecta.

Prin sentinta recurata, instanta de fond a acordat cheltuieli de judecata in quantum de xxx lei, reprezentand onorariu expert si taxa de timbru, desi la dosarul cauzei nu exista niciun in scris care sa dovedeasca ca aceste cheltuieli de judecata au fost solicitate.

Regimul acordarii cheltuielilor de judecata este carmuit de principiul disponibilitatii, consacrat de art. 129 alin. 6 din Codul de procedura civila, ceea ce inseamna ca acestea vor fi acordate numai in masura in care au fost solicitate.

Recurentele au precizat ca, desi actiunea a fost admisa in parte, paratele au fost obligate in totalitate la plata onorariului de expert, cu toate ca nu au cazut in totalitatea in pretentii si nu au propus proba. Au invocat disp. art. 23 din OG 2/2000, disp. HG sustinand ca onorariul definitiv in expertizele judiciare va fi stabilit functie de complexitatea lucrării și de volum și invocand jurisprudenta CEDO potrivit careia cheltuielile de judecata se acorda numai in masura in care acestea sunt dovedite cu acte justificative, sunt utile, reale și rezonabile.

În drept au fost invocate disp. art. 304 pct.7 și 9 și art. 304<sup>1</sup> C.pr.civ. Analizând sentința recurată prin prisma motivelor de recurs invocate și a disp. art. 304<sup>1</sup> C.pr.civ., Curtea apreciază că recursul formulat de reclamantă este nefondat, pentru următoarele considerente:

DGFP - xxx- Activitatea de Inspecție Fiscală a efectuat la societatea reclamantă o inspecție fiscală generală, perioada supusă verificării fiind xx.xx.xxxx - xx.xx.xxxx, finalizată cu raportul de inspecție fiscală generală nr.xx/xx.xx.xxxx.

În baza acestuia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, nr. xx/xx.xx.xxxx, de către DGFP xx - Activitatea de Inspecție Fiscală, decizie care a fost contestată de reclamantă pentru suma de xx lei reprezentând impozit pe profit - xx lei; majorări aferente impozitului pe profit – xx lei; impozit pe venitul din dividende -xx lei; TVA - xx lei; majorări aferente TVA - xx lei; CAS angajator - xx lei; majorări aferente CAS angajator – xx lei și contribuția pentru fond de garantare -xx lei.

Contestația a fost soluționată de DGFP xxx - Biroul Soluționare Contestații, prin Decizia nr. xx/xx.xx.xxxx, prin care a fost respinsă contestația ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma de xx lei reprezentând impozit pe profit și majorările aferente, impozit pe venitul din dividende, TVA și majorările aferente TVA.

A fost desființată parțial decizia de impunere pentru suma de xx lei reprezentând impozit pe profit și majorările aferente, CAS angajator și majorările aferente și fond de garantare, a fost respinsă contestația ca fiind fără obiect cu privire la majorările de întârziere aferente fondului de garantare de xx lei și s-a constatat lipsa competenței materiale a DGFP xx prin Biroul Soluționare Contestații, cu privire la capătul de cerere privind compensarea sumelor pe care societatea le consideră că îi rămân de plată.

Curtea reține că în privința sumei de xx lei reprezentând impozit pe profit, pârâta a constatat că reclamanta nu a prezentat în contestație motivele de fapt și de drept în conformitate cu disp. art.206 din OG 92/2003, astfel că pentru această sumă, contestația a fost respinsă ca nemotivată, iar pentru suma de xx lei reprezentând majorările de întârziere aferente acestui impozit a fost respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la suma de xx lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende, pârâta a respins contestația ca neîntemeiată reținând că pentru dividendele repartizate și ridicate în anul xx, reclamanta calculează, reține și virează un impozit pe veniturile din dividende în sumă de xx lei, dar nu declară la bugetul de stat acest impozit.

Neîntemeiată a fost considerată și contestația formulată cu privire la TVA în sumă de xx lei și majorările de întârziere aferente în sumă de xx lei, având în vedere că cele două autoturisme achiziționate de societate, manopera și piesele de schimb aferente autoturismului xx nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile aducătoare de venituri impozabile, reclamanta neaducând argumente plauzibile justificate cu documente prin care să combată și să

înlătura constatările organului de inspecție fiscală.

Recurenta - reclamanta invocă faptul că toate criticile pe care le-a adus actelor contestate par a nu fi întemeiate, având în vedere concluziile raportului de expertiză și actele aflate la dosarul cauzei.

Susținerea nu poate fi reținută, având în vedere următoarele :

Pentru suma de xx lei reprezentând impozit pe profit, contestația împotriva deciziei de impunere a fost respinsă ca nemotivată, în raport de nerespectarea de către reclamantă a disp. art.206 alin.1 lit. c din OG 92/2003 potrivit cărora contestația va cuprinde motivele de fapt și de drept.

Art.218 alin.2 din OG 92/2003 stabilește că deciziile emise în soluționarea contestațiilor pot fi atacate(...) la instanța de contencios administrativ competentă, în condițiile legii, rezultând astfel că este supus cenzurii instanței, actul administrativ emis de organul fiscal în soluționarea contestației administrative, care este obligatorie potrivit Codului de procedură fiscală.

Curtea apreciază că este vorba despre actul administrativ prin care este soluționată pe fond contestația împotriva actului administrativ fiscal, întrucât analizarea legalității actului administrativ fiscal se face și prin prisma considerentelor avute în vedere de organul de soluționare a contestației, nu doar în raport de motivele invocate în cererea de chemare în judecată și de constatările din actul administrativ fiscal.

Respingerea contestației ca nemotivată nu reprezintă o soluționare a contestației în sensul art. 218 alin.2 din OG 92/2003, organul competent să examineze contestația administrativă neprocedând la analizarea legalității deciziei de impunere în privința sumei de xx lei, din moment ce reclamanta nu a indicat în contestație motivele de fapt și 3 drept pentru care apreciază că această sumă de plată a fost stabilită în mod nelegal.

Nu se poate considera că prin formularea unei contestații nemotivate, reclamanta a parcurs procedura administrativă obligatorie reglementată de OG 92/2003, anterior sesizării instanței cu prezenta acțiune, legalitatea deciziei de impunere, sub aspectul stabilirii sumei de xx lei, neputând fi analizată, pentru prima dată de instanța de contencios administrativ, câtă vreme era obligatorie examinarea sa de către organul fiscal competent să soluționeze contestația formulată în condițiile art. 205 din OG 92/2003.

În consecință, soluția instanței de fond de respingere a acțiunii sub aspectul cererii de anulare a deciziei de soluționare a contestației, a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală pentru suma de xx lei reprezentând impozit pe profit este legală, dar pentru considerentele expuse în prezenta decizie a instanței de recurs.

În condițiile în care s-a constatat că reclamanta datorează suma de xx lei, datorează și majorările de întârziere aferente acestei sume, potrivit principiului „accessorium sequitur principale”.

Curtea constată că este legală și soluția de respingere a acțiunii în ceea ce privește cererea de anulare a celor trei acte sus menționate pentru suma de xx lei reprezentând TVA și pentru suma de xx lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA.

În acest sens, Curtea reține că reclamanta a contestat suma de xxx lei reprezentând TVA pentru care organul de inspecție fiscală nu a dat drept de deducere, constituită din: TVA deductibilă aferentă ratelor de leasing, dobânzilor și comisioanelor pentru autoturismul xx achiziționat în baza contractului de leasing financiar nr. xx/xx.xx.xxxx în sumă totală de xx lei, TVA în sumă de xx lei aferentă achiziționării unui autoturism xx cu factura fiscală nr. xx/xx.xx.xxxx, în valoare totală de xx lei și TVA în sumă de xx lei ce reprezintă TVA aferentă cheltuielilor cu manopera și piese de schimb aferente autoturismului xx, în baza facturii fiscale nr.xx/xx.xx.xxxx.

În mod corect a constatat instanța de fond ca reclamanta nu a obținut venituri cu aceste autoturisme(de la data achiziției până la xx.xx.xxxx), respectiv venituri din închirierea sau din prestări servicii.

Potrivit art.145 alin.2 Cod fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul sa deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile.

Rezulta din aceste dispoziții ca, pentru a beneficia de deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii, în speță achiziției celor două autoturisme, era obligatoriu ca acestea să fie utilizate de reclamantă în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv obținerii de venituri impozabile.

Or, reclamanta nu a prezentat documente cu care să facă dovada că cele două autoturisme, manopera și piesele de schimb aferente autoturismului xxx au fost destinate realizării de operațiuni taxabile aducătoare de venituri impozabile, astfel că în privința TVA în sumă de xx lei, decizia de impunere și decizia de soluționare a contestației sunt legale și, implicit, și în privința majorărilor de întârziere aferente în sumă de xxx lei.

Mai susține recurenta - reclamantă că la obiectivul nr.3 al expertizei se menționează de către expert că reclamanta a achitat în anul xx un impozit în plus de aproximativ xx lei, ceea ce înseamnă că această sumă trebuie să fie compensată cu alte obligații fiscale.

Sub acest aspect, Curtea reține disp. art. 116 alin.3 din OG 92/2003 conform căroră compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor cuvenite acestuia, după caz.

În situația în care recurenta - reclamantă apreciază că sunt îndeplinite condițiile pentru a opera compensarea, are posibilitatea de a adresa o cerere în acest sens organului fiscal competent, eventuala incidență a dispozițiilor legale care reglementează compensarea neavând relevanță din punct de vedere al legalității actului administrativ fiscal prin care s-au stabilit în sarcina reclamantei obligațiile fiscale suplimentare de plată pe care le contestă.

Față de aceste considerente, Curtea, în temeiul art. 312 alin.1 C.pr.civ., va respinge ca nefondat recursul formulat de reclamantă.

Curtea apreciază că este fondat recursul formulat de DGFP xxx, soluția instanței de fond de anulare parțială a deciziei de soluționare a contestației, a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, în ceea ce privește impozitul pe dividende în sumă de xx lei și majorări de TVA în sumă de xx lei

fiind dată cu aplicarea greșită a legii, ceea ce atrage incidența motivului de recurs prev. de art. 304 pct.9 C.pr.civ.

În acest sens se reține că la încheierea exercițiului financiar xx, reclamanta înregistrează și declară profit net în suma de xxx lei care a fost repartizată astfel : în contul 1061 „Rezerve legale” a înregistrat suma de, xx lei, în contul 117 ; "Rezultatul reportat" suma de xx lei și în contul 457 „Dividende de plata" a înregistrat suma de xxx lei.

Pentru dividendele repartizate și ridicate în anul xx, reclamanta calculează, reține și virează un impozit pe veniturile din dividende în sumă de xx lei, dar nu declară la bugetul de stat acest impozit.

Conform art. 85 alin.1 din OG 92/2003, stabilirea, impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se face prin :

a) declarație fiscală, în condițiile art.82 alin.2 și art. 86 alin.4;

b) decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

Având în vedere că reclamanta nu a declarat suma de xx lei printr-o declarație fiscală, organul de inspecție fiscală avea obligația să stabilească acest impozit prin decizia de impunere, în conformitate cu art. 85 alin.1 lit. b din OG 92/2003.

Față de împrejurarea că impozitul pe veniturile din dividende în sumă de xx lei a fost achitat de reclamantă, urmează a se debita în fișa din evidența pe plătitor.

Achitarea acestui impozit nu constituie o cauză de nulitate a deciziei de impunere, a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de soluționare a contestației, întrucât prin nedeclararea de către reclamantă la bugetul de stat a acestui impozit, era obligatorie stabilirea lui prin decizie emisă de organul fiscal.

În privința anulării acestor acte pentru majorări aferente TVA în sumă de xx lei, Curtea reține că instanța de fond a apreciat că reclamanta are de plată suma de xx lei reprezentând TVA, astfel că nu se justifică reținerea obligației de plată a majorărilor de întârziere aferente TVA, doar în quantum de xx lei, din moment ce este aplicabil principiul anterior menționat, „accessorium sequitur principale”, iar majorările de întârziere aferente TVA sunt în quantum de xxx lei.

În consecință, în temeiul art. 312 alin.1 și 3 C.pr.civ., Curtea va admite recursul formulat de pârâta DGFP xxxx, va modifica sentința în sensul că va respinge acțiunea ca neîntemeiată, fiind întemeiate și criticile referitoare la acordarea cheltuielilor de judecată solicitate de reclamantă, în condițiile în care pârâtele nu au căzut în pretenții, nefiind aplicabile disp. art.274 C.pr.civ.

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

Respinge, ca nefondat, recursul formulat de reclamanta SC xxx SRL împotriva sentinței civile nr. xx/xx.xx.xxxx pronunțată de Tribunalul xxxx - Secția-Civilă în dosarul xxxxx nr. xx/xx/xxxx (număr format vechi xxx/xx.xx.xxxx)

Admite recursul formulat de pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE xxx, în nume propriu și pentru ACTIVITATEA DE INSPECȚIE**

**FISCALĂ xxxx, împotriva aceleiași hotărâri.**

Modifică sentința în sensul că respinge acțiunea, ca neîntemeiată.  
Irevocabilă. Pronunțată în ședința publică, azi, xx.xx.xxxx.

***PREȘEDINTE,***