ICCJ – Extinderea perioadei supuse inspecţiei fiscale. Justificare

Legislaţie relevantă:

- Codul de procedură fiscală, art. 98 alin. (3) lit. a)
- Codul fiscal, art. 253
- H.G. nr. 1553/2003, art. 1 şi art. 3

1. În interpretarea dispoziţiilor art. 98 alin.(3) lit.a) din Codul de procedură fiscală, este justificată extinderea perioadei supuse inspecţiei fiscale ori de câte ori organul de control constată existenţa unor indicii privind abaterea contribuabilului de la reglementarea legală strictă în domeniul fiscal, indiciile privind diminuarea impozitelor putând rezulta nu numai din acte şi manopere nelegale imputabile contribuabilului, ci şi din împrejurări colaterale sau din acte şi fapte ale contribuabilului care a fost de bună-credinţă, în eroare, etc.

2. Din conţinutul dispoziţiilor art.1 şi 3 din H.G. nr.1553/2003, privind reevaluarea imobilizărilor corporale şi stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, reiese faptul că rezultatele reevaluării clădirilor trebuie să fie cuprinse în situaţiile financiare ale anului în care a avut loc reevaluarea şi să se reflecte în situaţiile financiare încheiate la data de 31 decembrie ale anului respectiv. Prin urmare, faptul ca adunarea generală a acţionarilor a aprobat raportul de reevaluare al unei clădiri în cursul anului fiscal următor celui în care a avut loc evaluarea nu poate avea drept efect prelungirea perioadei de 3 ani anteriori anului fiscal de referinţă în care societatea comercială respectivă avea obligaţia reevaluării clădirii, pentru a putea beneficia de calculul impozitului pe respectiva clădire prin aplicarea

cotei stabilite în limitele prevăzute de art. 252 alin. (2) din Codul fiscal.

Decizia nr. 2670 din 5 iunie 2014

Prin cererea înregistrată pe rolul Curţii de Apel Bucureşti – Secţia a VIII-a contencios administrativ şi fiscal, reclamanta S.C. Informatica Feroviară SA a solicitat, în contradictoriu cu Direcţia Generală de Impozite şi Taxe Locale a Sectorului 1 Bucureşti – Direcţia de Administrare Contribuabili Persoane Juridice, Serviciul de Inspecţie Fiscală Persoane Juridice, anularea în totalitate a Deciziei de impunere nr.12438 din 17.01.2012 şi a Raportului de inspecţie fiscală nr.12442/ 17.01.2012 emise de autorităţile pârâte, prin care au fost stabilite în sarcina sa obligaţii fiscale suplimentare de plată, în cuantum de 702.856 lei reprezentând impozit pe clădiri, respectiv, accesorii în cuantum de 1.036.712,60 lei şi exonerarea de la plata acestor obligaţii.

Ulterior, reclamanta şi-a precizat acţiunea, solicitând şi anularea Dispoziţiei emise în soluţionarea contestaţiei administrative fiscale, nr.18284/ 06.03.2012.

În motivarea cererii, reclamanta a arătat că a fost supusă unei inspecţii fiscale având ca obiect verificarea calculării si vărsării la buget a sumelor reprezentând impozitul pe clădiri aferent perioadei fiscale 01.01.2006 – 07.12.2011, iar constatările controlului au fost inserate în raportul de inspecţie fiscală, în baza căruia s-a emis decizia de impunere prin care s-a stabilit, în sarcina sa, obligaţii fiscale suplimentare, temeiul acestora constituindu-l prevederile art.253 alin.(6) din Codul fiscal, iar contestaţia formulată împotriva acestor acte fiscale a fost respinsă.

Reclamanta a susţinut că actele atacate sunt nelegale, arătând, în esenţă, că organele de inspecţie fiscală au încălcat prevederile art.98 din Codul de procedură fiscală, decizia de impunere a fost emisă cu nerespectarea regulilor

imperative de formă prevăzute în Codul de procedură fiscală, existând neregularităţi şi neclarităţi: aceasta nu cuprinde elementele obligatorii prevăzute de art.87 din Codul de procedură fiscală referitor la forma şi conţinutul ei, iar raportul inspecţie fiscală a fost emis cu nerespectarea pct.102.2. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală.

Pe fondul cauzei, reclamanta a arătat că a procedat la efectuarea reevaluării clădirilor supuse pretinse impozitări în ultimii 3 ani fiscali anteriori anului de referinţă 2007, iar în temeiul art.253 alin.(6) din Codul fiscal, în cazul unei clădiri care a fost reevaluată, sunt aplicabile în cauză prevederile art.253 alin.(2) coroborate cu cele ale alin.(5) din Codul fiscal, raportat la punctul 1.1. sub-punctul 5 din H.C.G.M.B. nr.300/ 07.12.2006, potrivit cărora impozitul pe clădiri, datorat de persoanele juridice pentru clădirile reevaluate este de 1,5%, în consecinţă, a achitat în mod corect impozitul pe clădiri în procent de 1,5 %, societatea neputând fi obligată la plata impozitului pe clădiri în procent de 10%.

Totodată, a susţinut că societatea a achitat impozitul pe clădiri în procent de 1,5% în baza sumarului de plată emis de către Direcţia Generală de Impozite şi Taxe locale a Sectorului 1 Bucureşti, impozitul pe clădiri a fost calculat cu nerespectarea principiului certitudinii impunerii (art.3 din Codul fiscal), iar accesoriile stabilite nu sunt datorate, fiind stabilite în mod abuziv, precizând că exprimarea generică inserată în cuprinsul deciziei de impunere, respectiv „accesorii” nu permite identificarea în concret a tipului de accesorii avut în vedere de către organele abilitate la momentul efectuării calculului.

Prin întâmpinare, pârâta a invocat excepţia inadmisibilităţii acţiunii faţă de dispoziţiile art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, excepţie pe care ulterior nu a mai susţinut-o faţă de precizarea acţiunii, iar pe fond a

solicitat respingerea acţiunii, ca neîntemeiată.

1.4. Curtea de Apel București – Secţia a VIII contencios administrativ şi fiscal, prin Sentinţa nr.5404 din 1 octombrie 2012, a admis, în parte, acţiunea formulată de reclamantă, a anulat Dispoziţia nr.18284/ 06.03.2012 emisă de pârâtă, a anulat Decizia de impunere nr.12438/17.01.2012 şi Raportul de inspecţie fiscală nr.12442/ 17.01.2012 emise de pârâtă, respingând cheltuielile de judecată reprezentând onorariu de avocat.

Pentru a pronunţa această soluţie, prima instanţă a reţinut, în esenţă, următoarele:

În perioada 07.12.2011 – 04.01.2012, autoritatea publică pârâtă a efectuat o inspecţie fiscală la sediul societăţii reclamante, fiind întocmit Raportul de inspecţie fiscală nr.12442/ 27.01.2012, pe baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind creanţele datorate bugetului local nr.12438/ 17.01.2012.

Societatea comercială reclamantă a formulat contestaţie administrativă, aceasta fiind soluţionată prin Dispoziţia nr.18284/ 06.03.2012, în sensul respingerii, ca neîntemeiată.

Cu privire la încălcarea art.98 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, prima instanţă a reţinut că pe parcursul derulării controlului, organele fiscale au reţinut, în ceea ce priveşte impozitul pe clădiri plătit de către societatea comercială reclamantă către bugetul local al Sectorului 1 – Bucureşti, pentru anii 2004 -2007, că aceasta a avut în vedere aplicarea, la valoarea de inventar a imobilului acesteia, a unei cote de 1,5%, deşi pentru perioada menţionată societatea nu a făcut dovada întocmirii vreunui raport de reevaluare, în condiţiile legii fiscale, a bunului său impozabil.

Prin urmare, s-a născut o incertitudine cu privire la conformitatea cu legea a cuantumului impozitului pe clădiri achitat de către contestatoare către bugetului local al

Sectorului 1, în sensul în care era posibil ca pentru anul 2007 aceasta să fi plătit mai puţin decât datora în mod legal.

Prima instanţă a reţinut astfel că însăşi pârâta a stabilit sumele necesar a fi achitate de reclamantă cu titlu de impozit pe clădiri aferent anului fiscal 2007, astfel încât nu se poate reţine că sunt incidente prevederile art. 98 alin.(3), teza a II-a, lit.a) din Codul de procedură fiscală.

În ceea ce priveşte motivarea necesităţii prelungirii perioadei de inspecţie fiscală a reţinut că aceasta lipseşte, dat fiind faptul că organele de soluţionare a contestaţiei nu au indicat niciun element definitoriu al „indiciilor de diminuare”, menţionând exclusiv faptul că „s-a născut o incertitudine”.

Or, „incertitudinea” invocată nu poate fi asimilată indiciilor că valoarea obligaţiilor fiscale datorate de către un contribuabil ar fi fost diminuată, din culpa acestuia din urmă, în lipsa unei motivări temeinice a organului fiscal din care să rezulte această împrejurare, respectiv declararea cu rea-intenţie a unor alte sume drept bază de impozitare, sau sustragerea cu intenţie de la plata unor sume de bani.

Aşa fiind, prima instanţă a apreciat că, în cauză, inspecţia fiscală a fost efectuată cu încălcarea prevederilor art.98 din Codul de procedură fiscală, nefiind justificată extinderea perioadei de efectuare a inspecţiei fiscale de la 3 ani la 5 ani.

Referitor la critica reclamantei în sensul încălcării dispoziţiilor art.87 din Codul fiscal, de asemenea, a reţinut caracterul întemeiat al acesteia, faţă de dispoziţiile art.87 şi art.43 din Codul de procedură fiscală, actul administrativ-fiscal trebuie să cuprindă, între altele, motivele de fapt şi de drept.

În cauză, autoritatea pârâtă a susţinut că motivele de drept şi de fapt care au condus la emiterea deciziei de impunere au

fost expuse pe larg în cuprinsul raportului de inspecţie fiscală şi că acesta se află în strânsă legătură cu decizia de impunere contestată, întrucât aceasta din urmă reprezintă o concretizare a concluziilor cuprinse în respectivul raport, însă instanţa de fond a reţinut că această împrejurare nu este suficientă pentru a acoperi lipsa de motivare a actului administrativ fiscal reprezentat de decizia de impunere.

În ceea ce priveşte raportul de inspecţie fiscală, faţă de critica reclamantei potrivit căreia documentaţia anexă nu a fost ataşată acestui act, prima instanţă a remarcat faptul că respectiva documentaţie anexă a raportului de inspecţie fiscală a fost ataşată, într-adevăr la dosarul instanţei, iar din analiza prevederilor pct.102.2 din H.G. nr.1050/2004 invocate de pârâtă în apărare rezultă faptul că organul fiscal nu are drept de opţiune în a comunica sau nu actele anexate raportului de inspecţie fiscală.

Cu toate acestea, prima instanţă a reţinut că în cauză nu s-a produs o vătămare procesuală prin necomunicarea respectivelor înscrisuri anexă.

Pe fondul cauzei, prima instanţă a reţinut că societatea reclamantă a efectuat reevaluarea bunului său impozabil situat în Bucureşti, strada Gării de Nord nr.1, sector 1 la data de 31.12.2003 şi, ulterior, la data de 31.12.2007, cu respectarea punctului 55 din H.G. nr.44/2004, privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/ 2003, privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare.

Reclamanta a procedat la reevaluarea imobilului în cadrul termenului de 3 ani prevăzut de dispoziţiile fiscale incidente, întrucât anul fiscal de referinţă este anul 2007; ultimii 3 ani anteriori anului de referinţă sunt anii 2004, 2005 şi 2006; societatea a aprobat raportul de evaluare şi, corelativ, dreptul organelor fiscale de a aplica impozitul la noua bază de impunere s-a născut în anul 2004, respectiv anul aprobării de către AGA a Raportului de evaluare.

Conform prevederilor art.253 alin.(6) din Codul fiscal, în cazul unei clădiri care a fost reevaluată, sunt aplicabile prevederile art.253 alin.(2) coroborate cu cele ale alin.(5) din Codul fiscal, raportate la punctul 1.1. sub-punctul 5 din H.C.G.M.B. nr.300/ 07.12.2006, potrivit cărora impozitul pe clădiri datorat de persoanele juridice pentru clădirile reevaluate este de 1,5%.

Pe cale de consecinţă, reclamanta nu poate fi obligată la plata impozitului pe clădiri în procent de 10%, întrucât a evaluat imobilul în cadrul termenului de 3 ani anterior anului fiscal de referinţă 2007.

În ceea ce priveşte cuantumul impozitului datorat, acesta a fost în mod nelegal stabilit prin raportare la dispoziţiile art.253 alin.(6) din Codul fiscal, în consecinţă, nici majorările de întârziere la debitul stabilit nelegal nu sunt datorate, nefiind îndeplinită premiza art.119 din Codul de procedură fiscală coroborat cu art.255 alin.(1) din Codul fiscal.

Cu privire la celelalte motive de nelegalitate invocate de reclamantă, referitoare la impozitul pe clădiri, care în opinia sa trebuie stabilit de pârât în baza declaraţiei fiscale a reclamantului printr-o decizie de impunere, şi la faptul că acest impozit nu a fost individualizat, prima instanţă reţinut că nu sunt întemeiate pentru că valoarea clădirilor nu este defalcată.

Prin urmare, a apreciat că nu poate fi împărtăşită teza reclamantei, potrivit cu care art.249 alin.(1) si art.253 alin.(1) din Codul fiscal fac vorbire despre o singură clădire, întrucât deşi legiuitorul foloseşte singularul, în drept, acesta presupune şi pluralul, iar împrejurarea ca impozitul nu a fost defalcat rezultă din însăşi opţiunea reclamantei care a declarat valoarea clădirilor în mod nedefalcat.

În fine, cât priveşte cheltuielile de judecată s-a reţinut că acestea nu sunt probate.

Împotriva acestei soluţii a formulat recurs Direcţia Generală de Impozite şi Taxe Locale a Sectorului 1 Bucureşti, care a invocat motivul prevăzut la art.304 pct.9 Cod procedura civilă – 1865 şi a susţinut, în esenţă, următoarele critici:

– în mod greşit a reţinut instanţa de fond că organul fiscal nu a avut temei legal pentru extinderea de la 3 ani la 5 ani a duratei în care putea fi realizată inspecţia fiscală pentru stabilirea unor obligaţii suplimentare, în raport cu dispoziţiile art.98 din Codul de procedură fiscală;

– instanţa de fond a reţinut fără temei legal că decizia de impunere fiscală ar fi nemotivată, fiind lovită de nulitate, apreciindu-se în mod eronat încălcarea prevederilor art.87 din Codul de procedură civilă, cu ignorarea faptului că Raportul de inspecţie fiscală conţine situaţia de fapt şi motivele de drept stabilite de organele fiscale competente;

– pe fondul cauzei, Curtea de apel a reţinut fără temei că ultima reevaluare a clădirilor ar fi fost realizată în anul 2004, în raport cu anul de referinţă 2007, ajungând în mod eronat la concluzia că şi pentru acesta nu trebuia perceput un impozit pe clădiri de 1,5%, potrivit prevederilor art.253 alin.(2) din Codul fiscal şi pct.1.1. subpct.5 din HCGMB nr.300/ 7.12.2006;

– în realitate, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că evaluarea clădirilor fusese realizată în anul 2003, iar potrivit art.253 alin.(6) Cod fiscal, reevaluarea trebuia făcută în următorii 3 ani, adică până la 31.12.2006.

În concluzie, autoritatea recurentă a solicitat admiterea recursului, cu consecinţa respingerii acţiunii, obligaţiile fiscale suplimentare fiind stabilite în mod legal.

S.C. Informatica Feroviară SA a depus Concluzii scrise

susţinând, în esenţă, că soluţia şi argumentele instanţei de fond sunt legale şi temeinice, solicitând respingerea recursului ca nefondat.

Soluţia instanţei de recurs

Recursul este întemeiat pentru considerentele care vor fi prezentate în continuare.

Aşa cum s-a arătat, cu alte cuvinte, şi în expunerea rezumativă de la pct.1 al acestor considerente, prin actele fiscale contestate în cauză, în sarcina intimatei-reclamante au fost stabilite şi, respectiv, menţinute, obligaţii fiscale suplimentare în sumă de 1.739,568,60 lei, reprezentând: 702.856 lei impozit pe clădiri, calculat/ stabilit potrivit prevederilor art.253 alin.(6) Codul fiscal şi respectiv, 1.036,712,60 lei, cu titlu de accesorii ale debitului principal.

Instanţa de fond, admiţând acţiunea şi dispunând anularea actelor fiscale atacate, a reţinut în esenţă că:

– au fost încălcate prevederile art.98 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora verificările efectuate în cadrul unei inspecţii fiscale trebuie să privească creanţele fiscale din ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligaţia depunerii de declaraţii fiscale, or, în cauză, inspecţia fiscală efectuată între 25.11.2011 şi 28.11.2011 a avut ca obiect perioada 1.01.2006 – 7.12.2011, ceea ce constituie, cu alte cuvinte, un viciu de legalitate;

– Decizia de impunere nu satisface cerinţele art.87 şi 43 din Codul de procedură fiscală, în conţinutul acesteia nefiind consemnate motivele de fapt şi de drept, ceea ce reprezintă un viciu de legalitate;

– pe fond, organele fiscale au aplicat în mod nelegal prevederile art.253 alin.(6) din Codul fiscal, apreciind, cu alte cuvinte, că intimata-reclamantă avea obligaţia să

reevalueze imobilizările corporale/ clădirile abia la sfârşitul anului 2007, lucru pe care l-a şi făcut, astfel încât cota de 10% a fost stabilită/ calculată fără temei legal.

Criticile recursului, întemeiat pe motivul prevăzut la art.304 pct.9 din Codul de procedură civilă – 1865, vizează, aşa cum s-a reţinut sintetic la pct.2.1. al acestor considerente, cele trei concluzii care au condus instanţa de fond la adoptarea soluţiei pronunţate.

În ceea ce priveşte criticile referitoare la concluzia instanţei de fond conform căreia actul de inspecţie fiscală este afectat de un viciu de legalitate ca urmare a faptului că ar fi fost încălcate prevederile art.98 din Codul de procedură fiscală, instanţa de recurs reţine că acestea sunt întemeiate.

Astfel, potrivit art.98 din Codul de procedură fiscală, intitulat „perioada supusă inspecţiei fiscale”: (1) Inspecţia fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale. (2) La contribuabilii mari, perioada supusă inspecţiei fiscale începe de la sfârşitul perioadei controlate anterior, în condiţiile alin. (1). (3) La celelalte categorii de contribuabili inspecţia fiscală se efectuează asupra creanţelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligaţia depunerii declaraţiilor fiscale. Inspecţia fiscală se poate extinde pe perioada de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale, dacă este identificată cel puţin una dintre următoarele situaţii: a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuţiilor şi a altor sume datorate bugetului general consolidat; b) nu au fost depuse declaraţii fiscale în interiorul termenului de prescripţie: c) nu au fost îndeplinite obligaţiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuţiilor şi altor sume datorate bugetului general consolidat”.

Deci, din interpretarea dispoziţiilor art.98 alin.(3) rezultă

că perioada supusă inspecţiei fiscale se poate extinde pe perioada de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale, atunci când există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, etc., datorate bugetului general consolidat.

Or, în cauză, organele fiscale, care au coroborat dispoziţiile art.1 din H.G. nr.1553/2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale şi prevederile art.253 din Codul fiscal, cu constatarea reevaluării efectuate la 31.12.2007, iar la sfârşitul anului 2006 au avut astfel indicii că pentru anul 2007 societatea comercială declarase/ achitase impozitul pe clădiri în cote diminuate, ceea ce a justificat pe deplin ca inspecţia fiscală să vizeze perioada 01.06.2006 – 07.12.2011, aflată în cadrul perioadei de prescripţie a dreptului de a stabili obligaţii fiscale.

De menţionat că, prin Decizia nr.1637/2009 invocată şi de intimata-reclamantă, Curtea Constituţională a respins ca neîntemeiată excepţia de neconstituţionalitate a prevederilor art.98 alin.(1) şi (3) din Codul de procedură fiscală, reţinând că exceptările prevăzute la art.98 alin.(3) au în vedere conduita contribuabilului care se abate de la reglementarea legală strictă în domeniul fiscal, ceea ce constituie un motiv suficient pentru a fi supus unui control mai temeinic, ceea ce presupune şi extinderea acestuia pe o perioadă mai mare de timp.

Susţinerile din Concluziile scrise depuse de intimata-reclamantă, că indiciile la care se referă art.98 alin.(3) lit.a) din Codul de procedură fiscală trebuie să rezulte exclusiv din acte şi manopere frauduloase/ tangente ilicitului penal, sunt lipsite de temei, iar din considerentele Deciziei nr.1637/2009 a C.C.R. nu rezultă o asemenea concluzie.

În opinia instanţei de recurs, indiciile privind diminuarea impozitelor pot rezulta nu numai din acte şi manopere nelegale imputabile contribuabilului, dar şi din împrejurări colaterale

sau din acte şi fapte ale contribuabilului care a fost de bună-credinţă, în eroare, etc.

De asemenea, trebuie observat că art.98 din Codul de procedură fiscală nu conţine o sancţiune, ceea ce impune concluzia să, chiar şi în situaţiile în care dispoziţiile de la alin.(3) sunt încălcate, nu intervine o nulitate absolută a actului/ actelor fiscale încheiate/ emise, ci o nulitate relativă care este condiţionată de existenţa unei vătămări împotriva contribuabilului.

Or, în cauză, intimata-reclamantă nu a probat şi nici nu a susţinut încălcarea vreunui drept de către organele de inspecţie fiscală.

În ceea ce priveşte criticile referitoare la concluzia instanţei de fond privind încălcarea prevederilor art.87 şi 43 din Codul de procedură fiscală, instanţa de recurs reţine că sunt fondate.

Într-adevăr, potrivit art.87 – Forma şi conţinutul deciziei de impunere: „Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condiţiile prevăzute la art.43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art.43 alin.(2) şi categoria de impozit, taxă, contribuţie sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum şi cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă”.

De asemenea, potrivit art.43 – Conţinutul şi motivarea actului administrativ fiscal: „(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă. (2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente: a) denumirea organului fiscal emitent; b) data la care a fost emis şi data de la care îşi produce efectele; c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz; d) obiectul actului administrativ fiscal; e) motivele de fapt; f) temeiul de drept; g) numele şi semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii; h) ştampila organului fiscal

emitent; i) posibilitatea de a fi contestat termenul de depunere a contestaţiei şi organul fiscal la care se depune contestaţia; j) menţiuni privind audierea contribuabilului. (3) Actul administrativ fiscal emis în condiţiile alin.2 prin intermediul mijloacelor informatice este valabil şi în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii şi ştampila organului emitent, dacă îndeplineşte cerinţele legale aplicabile în materie. (4) Prin ordin al ministrului economiei şi finanţelor se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit în condiţiile alin.(3)”.

Instanţa de fond, însuşindu-şi susţinerile societăţii comerciale, a considerat că Decizia de impunere constituie un act fiscal nemotivat în fapt şi în drept, ceea ce reprezintă un viciu de legalitate care afectează decizia, ignorând însă că Raportul de inspecţie fiscală reprezintă o anexă a Deciziei de impunere care, din punct de vedere juridic, formează o unitate.

Or, în cauză, este necontestat că Raportul de inspecţie fiscală conţine motivele de fapt şi de drept privind stabilirea obligaţiilor fiscale suplimentare în sarcina contribuabilului.

De asemenea, instanţa de fond a ignorat prevederile art.46 din Codul de procedură fiscală care se referă la cauzele de nulitate absolută a actului administrativ, între care nu se regăseşte situaţia de la art.43 lit.e) – lipsa motivelor de fapt şi situaţia de la lit.f) – lipsa motivelor de drept.

Astfel fiind, intimata-reclamantă putea invoca doar o nulitate relativă, însă, în cauză, nu s-a probat şi nici nu s-a susţinut existenţa unei vătămări rezultată din împrejurarea că motivele de fapt şi de drept existente în Raportul de inspecţie fiscală nu se regăseau şi în conţinutul Deciziei de impunere fiscală.

În ceea ce priveşte criticile recursului referitoare la fondul cauzei, instanţa de recurs le apreciază ca fiind întemeiate.

În cauză, este necontestat că potrivit art.1 din H.G. nr.1553/ 2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale şi stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, societatea comercială intimată a realizat reevaluarea clădirilor la data de 31.12.2003.

În esenţă, instanţa de fond, însuşindu-şi susţinerile societăţii comerciale, a considerat că potrivit prevederilor art.253 alin.(6) Cod fiscal, anul de referinţă îl reprezintă anul în litigiu – 2007, în raport cu care clădirile supuse impozitării fuseseră reevaluate în ultimii 3 ani, pentru că reevaluarea efectuată la 31.12.2003 a fost aprobată de A.G.A. S.C. Informatica Feroviară SA şi înregistrată potrivit reglementărilor contabile în cursul anului 2004.

Potrivit art.253 din Codul fiscal: „(1) În cazul persoanelor juridice, impozitul pe clădirile calculează prin aplicarea unei cote de impozitare asupra valorii de inventar a clădirii. (2) Cota de impozit se stabileşte prin hotărâre a consiliului local şi poate fi cuprinsă între 0,25% şi 1.50% inclusiv. La nivelul municipiului Bucureşti, această atribuţie revine Consiliului General al Municipiului Bucureşti. (5) În cazul unei clădiri care a fost reevaluată, conform reglementărilor contabile, valoarea impozabilă a clădiri este valoarea contabilă rezultată în urma reevaluării, înregistrată ca atare în contabilitatea proprietarului persoană juridică. (6) În cazul unei clădiri care nu a fost reevaluată în ultimii 3 ani anteriori anului fiscal de referinţă, cota impozitului pe clădiri se stabileşte de consiliul local/Consiliul General al Municipiului Bucureşti între 5% şi 10% şi se aplică la valoarea de inventar a clădirii înregistrată în contabilitatea persoanelor juridice, până la sfârşitul lunii în care s-a efectuat prima reevaluare. Fac excepţie clădirile care au fost amortizate potrivit legii, în cazul cărora cota impozitului pe clădiri este cea prevăzută la alin.(2)”.

Potrivit art.1 şi 3 din H.G. nr.1553/2003, privind reevaluarea imobilizărilor corporale şi stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe: „Art.1 – (1) Societăţile comerciale, indiferent de forma de proprietate, regiile autonome, societăţile şi companiile naţionale, institutele de cercetare şi celelalte categorii de agenţi economici pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale aflate în patrimoniul lor la data de 31 decembrie 2003, astfel încât rezultatul reevaluării să fie cuprins în situaţiile financiare ale anului 2003. Art. 3 – La terminarea acţiunii de reevaluare, rezultatele acesteia se aprobă de adunarea generală a acţionarilor sau asociaţilor, respectiv de consiliul de administraţie în cazul regiilor autonome, şi se reflectă în situaţiile financiare încheiate la data de 31 decembrie 2003, potrivit reglementărilor contabile aplicabile”.

Deci, rezultă în mod evident că potrivit art.1 şi 3 din H.G. nr.1553/2003 rezultatele reevaluării clădirilor, efectuată în cursul anului 2003, trebuia să fie cuprinse în situaţiile financiare ale anului 2003 şi să se reflecte în situaţiile financiare încheiate la data de 31.12.2003, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Faptul că A.G.A. intimatei-reclamante a aprobat raportul de reevaluare în cursul anului 2004, nu poate produce efectele juridice fiscale pretinse, dispoziţiile art.253 alin.(6) din Codul fiscal şi art.1 şi 3 din H.G. nr.1553/2003 nesusţinând o astfel de interpretare/ concluzie.

Astfel fiind, rezultă că organele fiscale au stabilit în mod legal că societatea comercială datora impozitul pe clădiri pentru anul 2007, în cotele procentuale prevăzute la art.253 alin.(6) din Codul fiscal şi HCGMB nr.300/2006.

În ceea ce priveşte accesoriile datorate şi stabilite de organele fiscale în temeiul art.119 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, în cauză nu s-a susţinut că ar fi fost calculate în mod eronat.

În concluzie, instanţa de recurs a admis recursul, a desfiinţat soluţia instanţei de fond şi, rejudecând cauza, a respins acţiunea, actele fiscale atacate fiind menţinute ca temeinice şi legale, potrivit considerentelor prezentate mai sus.