

*Trimitere spre judec Sec ICCJ 3492/30.08
2010*

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL BUCUREȘTI
SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Dosar nr. [REDACTAT]

Sentința civilă nr. 3741
Ședința publică din [REDACTAT].2009
Curtea constituită din:
Președinte: [REDACTAT]
Grefier: [REDACTAT]

Sec 268/2008

Pe rol se află pronunțarea asupra cererii de chemare în judecată formulate de reclamanta SC [REDACTAT] SRL în contradictoriu cu pârâții DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI BUCUREȘTI (DGFPMB) și ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE SECTOR BUCUREȘTI (AFPS).

Dezbaterile au avut loc în ședința publică din data de 29.10.2009 și au fost consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, care face parte integrantă din prezenta sentință, când Curtea, având nevoie de timp pentru a delibera și pentru a acorda părților posibilitatea de a depune concluzii scrise, a amânat pronunțarea la data de azi, 05.11.2009.

CURTEA,

Deliberând asupra cauzei de față, constată următoarele:

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel București - Secția a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal, sub nr. [REDACTAT], reclamanta SC [REDACTAT] a chemat în judecată pe pârâții Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București (D.G.F.P.M.B.) și Administrația Finanțelor Publice Sector [REDACTAT], solicitând ca prin sentința ce se va pronunța să se dispună anularea Deciziei nr. 268/6 august 2008, emisă de D.G.F.P.M.B. - Serviciul Soluționare Contestații, a Deciziei de impunere nr. [REDACTAT].2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P.M.B. - Administrația Finanțelor Publice sector [REDACTAT] - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice și a Raportului de inspecție fiscală nr. [REDACTAT].2008, întocmit de D.G.F.P.M.B. - Administrația Finanțelor Publice Sector [REDACTAT] - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat următoarele:

Societatea [REDACTAT] SRL a fost înființată la data de [REDACTAT] 2007 și înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului București la data de [REDACTAT] 2007, având ca obiect principal de activitate cumpărarea și vânzarea de bunuri imobiliare proprii (cod CAEN 7012).

La data de 3 mai 2007, între SC [REDACTAT] SA, în calitate de promitent-vânzător și reclamantă, în calitate de promitent-cumpărător, s-a încheiat antecontractul de vânzare-

cumpărare autentificat sub nr. [REDACTED]/[REDACTED] 2007, având ca obiect imobilul situat în București, [REDACTED].

În vederea identificării de cumpărători pentru înstrăinarea imobilului, reclamanta a încheiat trei contracte de prestări de servicii, respectiv: contractul "de comision" nr. [REDACTED] 2007, contractul "de comision" nr. [REDACTED] 2007 și contractul "de intermediere" încheiat la data de [REDACTED] 2007, obiectul acestor contracte fiind reprezentat de obligația prestatorilor de a identifica un cumpărător pentru imobil, de a negocia înstrăinarea acestuia și de a consilia reclamanta în legătură cu redactarea contractului.

TVA-ul aferent tuturor plăților aferente contractelor încheiate cu prestatorii români a fost în cuantum de [REDACTED] RON, sume vărsate acestora la momentul achitării facturilor, iar TVA-ul colectat pentru serviciile prestate de către Balmoral (persoana juridică nerezidentă, parte în contractul „de intermediere” încheiat la data de [REDACTED] 2007) a fost în cuantum de [REDACTED] RON.

Prin Actul adițional la antecontractul de vânzare-cumpărare, autentificat sub nr. [REDACTED] 2007, încheiat între SC [REDACTED] SA, în calitate de promitent-vânzător, reclamantă, în calitate de promitent-cumpărător și cedent, și RC [REDACTED] SRL (persoană juridică de drept italian), în calitate de promitent-cumpărător cesionar, reclamanta i-a transmis cesionarei toate drepturile decurgând din antecontract.

Ulterior, prin semnarea contractului de novăție prin schimbare de debitor, autentificat sub nr. [REDACTED] 2008, RC [REDACTED] SRL, în calitate de delegant, a transmis către SC [REDACTED] SRL (persoană juridică română) toate obligațiile asumate față de reclamantă, în calitate de delegatar.

În urma acestor acorduri, a fost perfectat contractul de vânzare-cumpărare a imobilului, proprietatea asupra acestuia transmitându-se în patrimoniul SC [REDACTED] SRL.

În luna [REDACTED] 2008, reclamanta a solicitat, conform decont TVA cu sold negativ și opțiune de rambursare nr. [REDACTED] 2008, rambursarea TVA-ului aferent prețului serviciilor prestate de către prestatorii români în vederea înstrăinării imobilului, în cuantum de [REDACTED] lei.

În ceea ce privește suma de [REDACTED] RON (aferentă facturilor achitate prestatorului englez), aceasta nu a fost solicitată la rambursare, întrucât nu a ieșit din patrimoniul reclamantei, fiind colectată prin reținere la sursă.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. [REDACTED] 2008, organele de control, pe lângă faptul că au exclus de la deductibilitate TVA-ul aferent facturilor fiscale emise de prestatorii români, neîncuviințând rambursarea acestuia, au stabilit în sarcina reclamantei obligația de a achita și TVA-ul aferent contractului încheiat cu Balmoral, în cuantum de [REDACTED] lei, calculând majorări de întârziere în cuantum de [REDACTED] lei.

În baza Raportului de inspecție fiscală, pârâta D.G.F.P.M.B. a emis Decizia de impunere nr. 226/29 mai 2008, prin care a stabilit în sarcina reclamantei TV A stabilit suplimentar de plată în cuantum de [REDACTED] lei, respectiv obligații fiscale accesorii în cuantum de [REDACTED] lei.

În aceste condiții, reclamanta a formulat contestație împotriva Raportului de inspecție și a Deciziei de impunere, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Sector [REDACTED], sub nr. [REDACTED] 2008, argumentând, pe de o parte, dreptul de rambursare a TVA-ului aferent contractelor încheiate cu [REDACTED] și [REDACTED] SRL, respectiv nelegalitatea obligării sale la plata TVA-ului aferent contractului încheiat cu [REDACTED].

Reclamanta a precizat că, prin Decizia nr. 268/6 august 2008, D.G.F.P.M.B. - Serviciul Soluționare Contestații a respins contestația, menținând măsurile dispuse prin Decizia de impunere, în baza Raportului de inspecție fiscală.

Reclamanta a susținut că actele fiscale atacate sunt netemeinice și nelegale, pentru următoarele motive:

1. În mod netemeinic și nelegal, organele fiscale au considerat contractele de prestări de servicii încheiate de reclamantă în scopul înstrăinării imobilului ca reprezentând operațiuni de intermediere pentru cesiunea unei creanțe.

În dezvoltarea acestui motiv de nelegalitate, reclamanta a arătat obiectul celor trei contracte de prestări de servicii încheiate între aceasta și [REDACTED], [REDACTED], respectiv [REDACTED], a fost identificarea unui cumpărător pentru înstrăinarea imobilului și nicidecum identificarea unui cesionar pentru transferul promisiunii de cumpărare dobândite de reclamantă prin antecontract, că potrivit disp. art. 141 alin. 2 lit. a) pct. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, operațiunea vizând vânzarea-cumpărarea unui imobil nu este o operațiune scutită de TVA.

În condițiile în care operațiunea principală, în speță, vânzarea-cumpărarea imobilului, nu este scutită de TV A, reprezentând fără echivoc o operațiune prin care se transferă titlul de proprietate asupra bunurilor în înțelesul act. 141 alin. 2 lit. a) pct. 5 din Legea nr. 571/2003, reclamanta a susținut că pentru aceste operațiuni sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003, potrivit cărora:

"Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; "

Contrar considerentelor reținute de organele fiscale, în ceea ce privește contractul încheiat cu [REDACTED], având în vedere dreptul de deducere a TVA-ului colectat de către reclamantă prin taxarea inversă, s-a apreciat că nu se impune vărsarea acestuia către bugetul de stat. Sub acest aspect, s-a precizat că serviciile prestate de Balmoral, persoană juridică engleză, au fost achitate în baza unei facturi externe, în valută.

2. În mod netemeinic și nelegal organele fiscale au apreciat că locul serviciilor prestate de către [REDACTED] ar fi în România, întrucât serviciul prestat ar fi o operațiune de intermediere în accepțiunea legislației fiscale.

În opinia reclamantei, în cauză sunt incidente disp. art. 126 alin. 1 lit. b) și art. 133 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, din interpretarea cărora rezultă că, în cazul în care locul prestării serviciilor nu este în România, contravaloarea serviciilor respective nu este purtătoare de TVA.

Aplicând aceste dispoziții legale cu privire la Contractul de prestări de servicii încheiat cu [REDACTED], reclamanta a considerat că serviciul prestat nu este purtător de TVA în România, întrucât locul prestării serviciului nu este în România, prestatorul fiind [REDACTED], o societate comercială engleză.

Referitor la aplicarea de către organele fiscale a disp. art. 133 alin. 2 lit. g) pct. 14 din Legea nr. 571/2003, reclamanta a susținut că este greșită, din dublă perspectivă:

a) Chiar dacă părțile au ales să intituleze Contractul de prestări servicii "Contract de intermediere", este împiedicat că serviciile prestate nu aveau natura juridică a unei operațiuni de intermediere, în accepțiunea legislației fiscale.

În opinia reclamantei, pentru a fi o prestare de servicii de intermediere, în sensul art. 133 alin. 2 lit. g) pct. 14 din Legea nr. 571/2003, ar fi fost necesar ca obiectul contractului încheiat cu [REDACTED] să fie acela de a încheia, de a semna, în numele și pe seama reclamantei, actul adițional la antecontractul de vânzare-cumpărare care îi permitea unui terț să dobândească titlul de proprietate asupra imobilului.

Or, în speță, [REDACTED] nu a semnat niciun act juridic în numele și pe seama reclamantei, activitatea sa rezumându-se la fapte juridice, respectiv acelea de a identifica și selecta o anumită persoană interesată în achiziționarea imobilului.

b) Nu pentru toate prestările de servicii de intermediere locul prestării acestora este la sediul clientului, ci numai când aceste servicii sunt prestate în legătură cu serviciile prevăzute la litera g) din art. 133 alin. 2 din Legea nr. 571/2004.

Reclamanta a subliniat că dispozițiile legale enumeră în mod limitativ serviciile pentru care operațiunile de intermediere sunt taxate la sediul clientului, iar operațiunea de transfer a dreptului de proprietate asupra bunurilor și chiar operațiunea de transfer de creanță nu sunt enumerate.

Singurul transfer cu privire la care serviciul de intermediere se taxează la sediul clientului îl reprezintă "transferul și/sau transmiterea folosinței drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare", ceea ce este evident că nu poate fi vorba în speță.

Pentru considerentele menționate, s-a afirmat că în mod netemeinic și nelegal organele fiscale au apreciat că locul serviciilor prestate de către Balmoral ar fi în România, pe motiv că serviciul prestat ar fi o operațiune de intermediere în accepțiunea legislației fiscale.

Pârâții, deși au fost legal citați, nu au formulat întâmpinare în cauză.

Apărărilor invocate de pârâți au fost prezentate în concluziile scrise depuse la dosarul cauzei, prin care au susținut, în esență, următoarele:

În mod corect organele de control au stabilit că serviciile de intermediere pe bază de comision, de asistență juridică și celelalte servicii de care a beneficiat reclamanta sunt aferente operațiunii de transfer a dreptului de creanță pe care aceasta îl avea față de proprietarul bunului (promisiunea de vânzare) și nu operațiunii de vânzare-cumpărare a bunului, chiar dacă aceasta era intenția societății declarată în antecontractul nr. [REDACTED].2007, întrucât această intenție s-a materializat în fapt în cedarea cu titlu oneros a dreptului de creanță dobândit prin antecontractul de vânzare-cumpărare.

În urma inspecției fiscale, organele de control au stabilit că operațiunile de cesiune de creanță realizate de către societate sunt operațiuni scutite ce se încadrează în prevederile art. 141 alin. 2 pct. 5 din Legea nr. 571/2003 și, în temeiul disp. art. 126 alin. 9 lit. c) și art. 147 alin. 4 din lege, nu beneficiază de drept de deducere pentru TVA în sumă de [REDACTED] lei aferentă serviciilor destinate operațiunilor scutite fără drept de deducere.

Dreptul de deducere pentru achizițiile destinate a fi utilizate în folosul operațiunilor scutite de TVA prevăzute la art. 141 alin. 2 lit. A pct. 5 este condiționat de calitatea beneficiarilor (cumpărătorul sau clientul să fie stabilit în afara Comunității) sau de destinația bunurilor la care se referă (bunurile să fie exportate în afara Comunității).

Or, în speță, reclamanta a efectuat o operațiune scutită de TVA constând în cesiunea unui titlu de creanță, clientul (██████████ SRL) fiind în Comunitate (Italia) și nu în afara ei, iar bunul nu poate fi exportat.

Reclamanta, în calitate de client stabilit în România, a beneficiat de servicii de intermediere în operațiunea de cesiune de creanță, prestate de ██████████ Ltd din Marea Britanie, caz în care locul prestării acestor servicii este în România. Astfel, persoana obligată la plata TVA este clientul din România care și-a îndeplinit această obligație prin colectarea TVA-ului prin metoda taxării inverse și înregistrarea contabilă în conformitate cu prevederile legale în materie.

În concluzie, pârâții au solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată și menținerea actelor administrative atacate, ca fiind legale și temeinice.

În cauză s-a administrat proba cu înscrișuri, iar în cadrul acesteia, pârâții au depus documentația care a stat la baza emiterii actelor contestate, conform disp. art. 13 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.

Analizând actele și lucrările dosarului, Curtea reține următoarele:

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. ██████████.2008, încheiat de Administrația Finanțelor Publice Sector ██████████, inspecția fiscală parțială a avut în vedere soluționarea decontului de taxă pe valoare adăugată cu sold negativ și opțiune de rambursare, nr. ██████████.2008, pentru suma de ██████████ lei corespunzătoare lunii ██████████ 2008.

Concluziile organelor de inspecție fiscală au fost în sensul stabilirii sumei de ██████████ lei ca fiind TVA neacceptată la deducere, a sumei de ██████████ lei ca fiind TVA de plată și a majorărilor de întârziere în valoare de ██████████ lei.

Pe baza constatărilor raportului de inspecție fiscală a fost emisă Decizia de impunere nr. 226/29.05.2008 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care organele fiscale au stabilit o diferență suplimentară de TVA în sumă de ██████████ lei, respingerea integrală la rambursare a sumei de ██████████ lei și stabilirea de TVA suplimentară rămasă de plată în sumă de ██████████ lei, la care se adaugă majorările de întârziere în cuantum de ██████████ lei.

Împotriva deciziei de impunere, reclamanta a formulat contestație, ce a fost soluționată prin Decizia nr. 268/06.08.2008 emisă de D.G.F.P.M.B. – Serviciul Soluționare Contestații, în sensul respingerii acesteia ca neîntemeiată.

Potrivit disp. art. 126 alin. 9 pct. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, operațiunile impozabile pot fi: „operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxă și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții”.

Art. 141 alin. 2 lit. a) pct. 5 din același act normativ prevăd că sunt scutite de taxă prestările următoarelor servicii financiare și bancare: „emisiunea, transferul și/sau orice alte operațiuni, cu excepția administrării și depozitării, cu acțiuni, titluri de participare, titluri de creanțe, obligațiuni și alte valori mobiliare, cu excepția operațiunilor legate de documentele care atestă titlul de proprietate asupra bunurilor”.

Conform Decontului de taxă pe valoare adăugată nr. ██████████.2008, reclamanta a solicitat rambursarea sumei de ██████████ lei reprezentând TVA aferentă prețului serviciilor prestate de prestatorii români, în vederea înstrăinării imobilului situat în București, ██████████

Suma de [redacted] lei aferentă serviciilor prestate de [redacted] LTD (persoană juridică nerezidentă) nu a fost solicitată la rambursare, întrucât a fost colectată prin reținerea la sursă.

Obiectul contractului de comision nr. [redacted].2007, încheiat între [redacted], în calitate de prestator, și reclamanta SC [redacted] SRL, în calitate de beneficiar, l-a constituit împuternicirea prestatorului de către beneficiar spre a identifica un cumpărător pentru cedarea, de către beneficiar, a propriei poziții contractuale, cea de promitent-cumpărător privind imobilul situat în București, [redacted] (f. 106-108).

Reclamanta, în calitate de beneficiar, a mai încheiat contractul de comision nr. [redacted].2007 cu SC [redacted] SRL, în calitate de prestator, având același obiect, respectiv împuternicirea prestatorului spre a identifica un cumpărător pentru cedarea de către beneficiar a propriei poziții contractuale, cea de promitent-cumpărător privind imobilul mai sus-menționat.

Serviciile de care reclamanta a beneficiat în baza acestor contracte de comision au fost de identificare a unui cumpărător pentru cedarea poziției contractuale, aceea de promitent-cumpărător din antecontractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. [redacted].2007.

Prin urmare, serviciile prestate de intermediari nu au avut ca scop identificarea unui cumpărător pentru încheierea operațiunii de vânzare-cumpărare a imobilului, ci au fost destinate cesiunii de creanță, operațiune scutită de TVA, fără drept de deducere.

În acest sens, s-a încheiat actul adițional la antecontractul de vânzare-cumpărare, autentificat sub nr. [redacted].2007, prin care reclamanta a transmis cesionarei [redacted] SRL toate drepturile decurgând din antecontract.

În operațiunea de cesiune de creanță, reclamanta a beneficiat de serviciile prestate de [redacted] LTD - Anglia, în baza contractului de intermediere, încheiat la data de [redacted].2007.

Serviciile efectuate de [redacted] LTD privind transferul titlurilor de creanță între [redacted] SRL și reclamantă se încadrează în prevederile art. 133 alin. 2 lit. g) pct. 14 din Legea nr. 571/2003, respectiv prestările de servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și contul altor persoane, când aceste servicii sunt prestate în legătură cu serviciile prevăzute la lit. g).

Pentru aceste servicii, locul prestării este considerat a fi locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu condiția ca respectivul client să fie o persoană impozabilă acționând ca atare, stabilită sau care un sediu fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul.

Conform art. 150 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003, persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile în România este SC [redacted] SRL, beneficiarul serviciilor prevăzute la art. 133 alin. 2 lit. g) din Legea nr. 571/2003.

În concluzie, pentru considerentele menționate, Curtea constată că actele administrativ-fiscale contestate au fost emise cu respectarea dispozițiilor legale și urmează să dispună respingerea acțiunii promovată de reclamantă, ca neîntemeiată.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE:

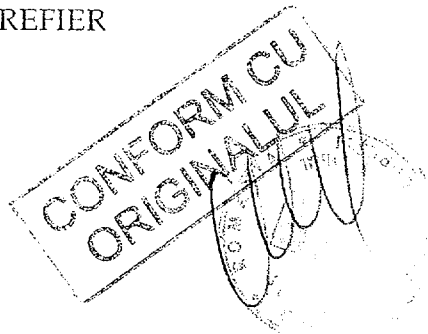
Respinge acțiunea formulată de reclamanta SG [REDACTED] SRL, cu sediul în București, str. [REDACTED] în contradictoriu cu pârâții DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI BUCUREȘTI (DGFPMB), cu sediul în București, str. Dimitrie Gerota nr. 13, sector 2 și ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE SECTOR BUCUREȘTI (AFPSB), cu sediul în București [REDACTED], ca neîntemeiată.

Cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică azi, [REDACTED].2009.

PREȘEDINTE
[REDACTED]

GREFIER



Red.EI

Tehnored.CB/ 5 ex.
[REDACTED]