

Dosar Nr. [redacted] /2008

ROMANIA
TRIBUNALUL BRAILA
SECTIA COMERCIALA SI DE CNTENCIOS ADMINISTRATIV
SENTINTA Nr.384

Sedința publică de la [redacted] 2009

Completul compus din:

PRESEDINTE [redacted], judecător
GREFIER [redacted]

La ordine fiind amânarea pronunțării asupra acțiunii formulată pe calea contenciosului administrativ de către contestatoarea SC, [redacted]

"SRL Brăila, cu sediul în Brăila, str. [redacted], nr. [redacted], județul Brăila, prin reprezentanții săi legali; în contradictoriu cu intimata **Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice Brăila**, cu sediul în Brăila, str. Delfinului, nr.1, județul Brăila, prin reprezentanții săi legali; împotriva Deciziei nr.153 [redacted] 2008 privind soluționarea contestației nr.189/ [redacted] 2008 formulată de către reclamantă și înregistrată la D.G.F.P. a județului Brăila sub nr. [redacted] 2008, împotriva deciziei de impunere nr. [redacted] 2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. [redacted] 2008; - solicitând anularea deciziei contestate; - obligarea pârâtei la restabilirea situației anterioare, în sensul restituirii sumelor în quantum de [redacted] lei.

Dezbaterile orale ale cauzei au avut loc în ședința publică din [redacted] 2009 și au fost consemnate în încheierea de ședință din acea dată care face parte integrantă din prezenta sentință, când instanța având nevoie de timp pentru a delibera, potrivit art.146 Cod procedură civilă, amânat pronunțarea la data de [redacted] 2009 și data de azi [redacted] 2009.

Deliberând, instanța a pronunțat următoarea sentință:

TRIBUNALUL

Asupra acțiunii în contencios administrativ de față;

Prin cererea înregistrată la această instanță sub nr. [redacted] /2008 reclamanta S.C. [redacted] S.R.L. Brăila a formulat contestație împotriva Deciziei nr.153/ [redacted] 2008 privind soluționarea contestației nr.189/ [redacted] 2008, înregistrată la D.G.F.P. Brăila sub nr. [redacted] 2008, împotriva Deciziei de impunere nr. [redacted] 2008 privind obligațiile fiscale de plată suplimentare stabilite de inspecția fiscală în baza raportului de inspecție fiscală

nr. [redacted] 2008, solicitând ca în contradictoriu cu Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Brăila să se dispună:

- admiterea contestației, anularea Deciziei nr.153/[redacted] 2008 și exonerarea petentei de plata sumei de [redacted] lei reprezentând diferența de taxă pe valoarea adăugată și [redacted] lei majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A., înscrisă ca obligație de plată în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sarcina sa prin actele administrative atacate.
- Obligarea pârâtei la restabilirea situației anterioare, în sensul restituirii sumelor în cuantum de [redacted] lei, achitate de societate în contul obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

În motivarea acțiunii s-a precizat că societatea a contestat în termen legal Decizia de impunere nr. [redacted] 2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală iar prin Decizia nr.153/[redacted] 2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila s-a admis ca întemeiată această contestație pentru suma totală de [redacted] lei din care: [redacted] lei reprezentând diferența de taxă pe valoarea adăugată și [redacted] lei majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A., cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. [redacted] 2008.

Totodată a fost respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma totală de [redacted] lei din care [redacted] lei reprezentând diferența de T.V.A. și [redacted] lei majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A.

1. Reclamanta a susținut în esență că materia impozabilă ce face obiectul impunerii suplimentare înscrise în Decizia de impunere nr. [redacted] 2008, în conformitate cu art.141 alineat 2 litera e) din Codul fiscal este scutită de taxa pe valoarea adăugată, situație în care opțiunile "tacita" și „notificate” nu pot excede prevederilor legale.

S-a precizat în acest sens că S.C. [redacted] S.R.L. Brăila nu poate fi obligată la ajustarea taxei pe valoarea adăugată dedusă la data achiziționării sau modernizării bunurilor de capital, spații situate în Brăila, [redacted] nr. [redacted] și Str. [redacted], și nici să deducă T.V.A. adăugată pe baza de pro - rata pentru bunurile de capital închiriate, așa cum în mod greșit au stabilit organele de inspecție fiscală și organul de soluționarea contestației.

S-a arătat că în pofida faptului că operațiunile de închiriere sunt scutite de taxă, societatea a calculat, încasat, colectat și achitat statului din chirii în perioada 2002- 2007 pentru cele două bunuri de capital, T.V.A. în sumă totală de [redacted] lei, reprezentând 83,6% din T.V.A. mobilizată suplimentar de [redacted] lei, astfel că a mai rămas de recuperat diferența de

lei, situație în care măsura impunerii suplimentare reprezintă practic o dublă impunere.

2. Reclamanta arătată că prin raportul de inspecție fiscală nr. [redacted] 2008 s-a reținut în mod eronat că S.C. [redacted] S.R.L. Brăila nu ar fi dedus taxa pe valoarea adăugată pe baza de pro - rata, nefiind aplicabile dispozițiile art. 147 alineat 2 și 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sensul obligativității societății de a întocmi jurnale de cumpărări separate pentru achizițiile care nu dau drept de deducere, întrucât nu au fost înregistrate astfel de achiziții.

Înscrierea T.V.A. ca nedeductibilă aferentă părții de utilități re - facturate, colectarea aceleiași taxe și înscrierea în contabilitate ar duce la o dublă taxare.

S-a arătat că organul fiscal a apreciat în mod greșit că începând cu luna mai 2007 S.C. [redacted] S.R.L. a realizat operațiuni care îi dădeau drept la deducerea T.V.A., respectiv fabricarea de articole confecționate din textile, cât și operațiuni care nu îi dădeau acest drept, respectiv închirierea unor bunuri imobile, devenind astfel persoana impozabilă în regim mixt.

Organul de soluționare a contestației nu a ținut cont de dispozițiile pct. 47 alineat 1 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicarea a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În consecință nu pot fi stabilite în sarcina contestatoarei obligațiile fiscale în sumă de [redacted] lei, înscrise în anexa a raportului de inspecție fiscală pe considerentul că nu a dedus T.V.A. pe baza de pro - rata.

3. S.C. [redacted] S.R.L. a învederat de asemenea că potrivit prevederilor art. 141 alineat 3 din Codul fiscal și art. 38 alineat 6 din Normele de aplicare, persoana impozabilă care a optat tacit înainte de data aderării, trebuie să depună o notificare la organele fiscale locale în termen de 90 de zile de la data aderării.

Reclamanta a declarat nule de drept Notificările nr. [redacted] 2006 prin care s-a renunțat la taxarea chiriei către S.C. [redacted] S.R.L. și respectiv nr. [redacted] 2008 prin care s-a renunțat la taxarea chiriei către S.C. [redacted] S.R.L., fiind depuse după expirarea perioadei legale de 90 de zile, astfel încât sumele de plată ca bază devin deductibile la chiriași iar bugetul de stat nu este afectat.

4. În condițiile stabilirii de către organele de inspecție fiscală a obligației de înregistrare în evidența contabilă a diferențelor suplimentare reprezentând T.V.A. neadmis la deducere în sumă de [redacted] lei și majorări calculate în sumă de [redacted] lei, în total suma de [redacted] lei, operațiunea de ajustare a T.V.A. cât și calcularea pro - ratei au fost apreciate ca neîntemeiate și fără susținere legală.

5. S-a menționat că S.C. [redacted] S.R.L nu a achiziționat în perioada 2002- 2007 bunuri fără drept de deducere iar potrivit art. 9, persoanele impozabile care nu au determinat pro - rata provizorie asupra T.V.A. deductibil aferent achizițiilor la începutul anului și care ulterior realizează astfel de operațiuni, nu au obligația să calculeze și să utilizeze pro - rata provizorie, astfel încât calculul pro - ratei în sumă de [redacted] lei, înscrisă în anexa [redacted] nu are bază legală, afectând interesele investitorilor.

6. În situația anulării actelor administrative atacate prin care a fost instituită obligația de plată, s-a solicitat a se dispune restituirea sumei achitate în mod necuvenit în cuantum total de [redacted] lei, reprezentând - [redacted] lei diferența de taxă pe valoarea adăugată și [redacted] lei majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A., precum și celelalte majorări de întârziere la care a fost obligată societatea până la data plății efective a întregii creanțe.

În drept acțiunea a fost întemeiată pe dispozițiile art. 215 din O.G. nr.92/2003, art. 141 alineat 2 litera e și alineat 3, art. 145 alineat 3, art. 147 alineat 2 și 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și art. 38 alineat 6 și pct. 47 alineat 1 din H.G. nr. 44/2004.

În susținerea acțiunii au fost depuse înscrisuri de către reclamantă: Decizia nr.153/[redacted].2008 emisă de D.G.F.P.Brăila, raportul de inspecție fiscală nr. [redacted].2008, contestația nr.189/20.06.2008, Decizia de impunere nr. [redacted].2008, Decizia de impunere nr. [redacted].2008, ordinele de plată nr. [redacted] 2008 și nr. [redacted].2008, Decizia de impunere nr. [redacted] din [redacted].2008 și Decizia de impunere fiscală nr. [redacted] din [redacted].2008.

Prin întâmpinarea formulată în cauză de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brăila (filele 79-83) s-a solicitat respingerea acțiunii ca nefondată, arătând că începând cu luna mai 2007, când reclamanta a anulat opțiunea de taxare a operațiunii de închiriere a bunurilor de capital, societatea comercială a devenit persoană impozabilă cu regim mixt.

La acel moment s-a procedat corect atât la ajustarea T.V.A dedusă inițial de societate la achiziționarea celor două bunuri imobile cât și la acordarea dreptului de deducere a T.V.A pe baza de pro - rata, respectiv a T.V.A. aferentă bunurilor achiziționate de societate, altele decât cele două bunuri imobile, în perioada cuprinsă între momentul renunțării la opțiunea de taxare a operațiunii de închiriere și până la finalizarea inspecției fiscale.

S-a reținut de asemenea că S.C. [redacted] S.R.L a realizat atât operațiuni / venituri din operațiuni care îi dădeau dreptul la deducerea T.V.A., cât și operațiuni / venituri din operațiuni care nu îi dădeau acest drept, respectiv operațiuni scutite fără drept de deducere, fiindu-i în mod corect aplicate dispozițiile art. 147 alineat 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal privind deducerea T.V.A. pe baza de pro - rata.

A mai menționat pârâta că termenul de 90 de zile prevăzut de art.141 alineat 3 din Legea nr.571/2003 nu se referă la persoanele impozabile care doresc să renunțe la opțiunea de taxare a operațiunilor scutite de T.V.A., ci la persoanele impozabile care au optat tacit, înainte de aderare, la taxarea operațiunilor scutite de T.V.A., și care doresc să mențină această opțiune de taxare.

În cauză s-a administrat proba cu acte și expertiză contabilă, la propunerea reclamantei.

Din actele și lucrările dosarului instanța constată în fapt următoarele:

Prin Decizia nr.153/...2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Brăila s-a admis ca întemeiată contestația nr.189/...2008 formulată de S.C. ... S.R.L, pentru suma totală de ... lei din care: ... lei reprezentând diferența de taxă pe valoarea adăugată și ... lei majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A., cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. ...2008 privind obligațiile fiscale de plată suplimentare stabilite de inspecția fiscală, pentru această sumă.

Prin aceeași decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată pentru suma totală de ... lei din care: ... lei reprezentând diferența de T.V.A., și ... lei majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A.

Ca urmare se constată că este neîntemeiată solicitarea de anulare în totalitate a Deciziei nr. 153/...2008, obiectul judecății reprezentându-l suma de ... lei, stabilită în sarcina reclamantei urmare a soluționării contestației adresate organului fiscal.

În fapt se reține că în perioada 01.01.2007 - 31.03.2008 S.C. ... S.R.L, a realizat venituri din activitatea de fabricare a articolelor din textile cât și din activitatea de închiriere a două imobile - bunuri de capital.

Pentru imobilul situat în Brăila, Str. ... nr. ..., în suprafață totală de ... mp., a fost încheiat cu S.C. ... S.R.L. Brăila contractul de închiriere nr. ... 2007 pentru o perioadă de 3 ani și 11 luni cu începere de la data de ... 2005 iar conform contractul nr. ...2007 S.C. ... S.R.L a închiriat către S.C. ... S.R.L. Brăila hala de depozitare în suprafață de ... mp., spațiu birouri în suprafață de ... mp și platformă de beton neacoperită - cale acces în suprafață de ... mp., situate în Brăila Sos. ... Sărat nr. ..., pentru o perioadă de 2 începând cu data de ...2007.

În referire la aceste contracte au fost depuse la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila Notificările nr. .../...2008 și respectiv nr. ...2008 privind anularea, începând cu data de

.2008, respectiv .2007, a taxării operațiunii de închiriere a spațiilor respective.

În Decizia de impunere nr. /24.05.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2008, s-a reținut, urmare a verificării modului de calcul a T.V.A. deductibilă, că au existat deficiențe privind neajustarea T.V.A. deductibilă de către SC SRL pentru operațiunile scutite fără drept de deducere, respectiv închirierea bunurilor de capital, precum și neutilizarea pro-rata la deducerea T.V.A., astfel încât au procedat la ajustarea taxei pe o perioadă de de ani pentru clădirile închiriate și prin acordarea dreptului de deducere pe bază de pro-rata.

Recalcularea TVA a condus la diminuarea bazei impozabile privind T.V.A. adăugată deductibilă cu suma de lei și a T.V.A. aferentă cu suma de lei, cu consecința stabilirii în sarcina reclamantei a unei diferențe de T.V.A. de plată în sumă de lei, cu majorările de întârziere aferente în suma de lei.

Contestația formulată de SC SRL a fost admisă în parte pentru suma totală de lei, avându-se în vedere dovezile prezentate, organul fiscal procedând la recalcularea T.V.A. ajustat pe o perioadă de 5 ani, în loc de 20 de ani, ca urmare fiind stabilită T.V.A. nedeductibilă aferentă ajustării în sumă de lei iar majorările de întârziere recalulate.

În susținerea motivelor invocate prin acțiune, reclamanta a administrat în cauză proba cu expertiză contabilă.

✓ Având în vedere raportul de expertiză întocmit de expert (filele 101-111) și răspunsul la obiecțiunile formulate de părți (filele 125-127), tribunalul reține că o dată cu anularea operațiunii de taxare a închirierii celor două imobile (bunuri de capital), acestea au fost utilizate pentru operațiuni care nu au dreptul la deducerea T.V.A. (operațiuni de închiriere), situație în care se efectuează ajustarea taxei deductibile aferentă bunurilor, respectiv taxa achitată la achiziționarea acestora, potrivit dispozițiilor art.149 alin. 4 lit. a) pct. 2 din Legea nr. 571/2003.

Se reține incidența în cauză dispozițiile art. 161 alin. 2 din Codul fiscal, ce prevăd că "Persoana impozabilă care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei și care, la sau după data aderării, nu optează pentru taxare sau anulează opțiunea de taxare a oricăreia dintre operațiunile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e), pentru un bun imobil sau o parte din acesta, construit, achiziționat, transformat sau modernizat înainte de data aderării, prin derogare de la prevederile art. 149, va ajusta taxa, conform normelor", reclamanta fiind astfel obligată să efectueze ajustarea T.V.A. deductibilă aferentă bunurilor închiriate.

De asemenea, expertul a constatat în sensul dispozițiilor art.147 alineat 1, 2 și 5 din Legea nr.571/2003, că SC [redacted] SRL a întocmit în perioada mai 2007 - martie 2008, facturi cu T.V.A. pentru imobilul din str. [redacted] nr. [redacted] și facturi fără T.V.A. pentru imobilul din str. [redacted] nr. [redacted], pentru operațiunile de închiriere a bunurilor de capital care potrivit dispozițiilor art.141 alin.2 lit.c) sunt operațiuni scutite de T.V.A.

Întrucât pentru achizițiile făcute în această perioadă nu se cunoaște destinația exactă a acestora, respectiv pentru care din cele două imobile vor fi utilizate, T.V.A. aferentă tuturor achizițiilor efectuate trebuie dedusă pe baza de pro - rata.

S-a concluzionat de către expert că ajustarea T.V.A. și deducerea pe bază de pro-rata a T.V.A. nu poate fi considerată o dublă impunere întrucât reprezintă aplicarea prevederilor legale evocate în raportul întocmit.

De asemenea, s-a precizat că obligația ajustării T.V.A. ia naștere datorită- desfășurării de activități nepurtătoare de T.V.A., în condițiile în care la cumpărare societatea a beneficiat de rambursarea T.V.A. În consecință, sumele achitate de reclamantă cu titlu de taxa pe valoarea adăugată în perioada 2002-2007 sunt aferente activității curente desfășurate.

Verificând modul de calcul al pro - ratei și al operațiunii de ajustare a T.V.A., expertul a stabilit, urmarea a obiecțiilor formulate de pârâta D.G.F.P. Brăila, că totalul obligațiilor suplimentare de plată ce trebuiau stabilite în sarcina SC [redacted] S.R.L. este de [redacted] lei, din care ajustare T.V.A.- în sumă de [redacted] lei, pro-rata - în sumă de [redacted] lei și majorări de întârziere în sumă de [redacted] lei.

S-a menționat că suma de [redacted] lei, reținută la calcularea pro-ratei reprezintă totalul veniturilor aferente operațiunilor care permit și a acelor ce nu permit exercitarea dreptului de deducere, sumă ce corespunde cu cea înscrisă în Balanța de verificare și în Bilanțul contabil la [redacted] ..2007.

Se reține în acest sens că în Raportul de inspecție fiscală au fost avute în vedere în mod eronat venituri totale utilizate în quantum de [redacted] lei, ceea ce a determinat diferențele constatate între obligațiile suplimentare de plată stabilite de expertul contabil și cele stabilite de organul fiscal, în quantum total de [redacted] lei, din care [redacted] lei reprezentând diferență de T.V.A și [redacted] lei - majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A.

Având în vedere că S.C. [redacted] S.R.L a dobândit calitatea de persoană impozabilă în regim mixt, o dată cu anularea opțiunii de taxare a operațiunilor de închiriere, instanța va reține incidența dispozițiilor art.149 alineat 4 litera a) pct.2 și art.161 alineat 2 din Codul

fiscal privind ajustarea T.V.A. și ale art. 147 alineat 2 și 3 din Legea nr. 571/2003 privind calculul T.V.A. pe bază de pro - rata.

Nu vor fi reținute susținerile reclamantei în sensul declarării drept nule a Notificărilor nr. [redacted].2006 și nr. [redacted] 2008, prin care s-a renunțat la taxarea chiriei către S.C. [redacted] S.R.L. respectiv către S.C. [redacted] S.R.L., pentru motivul depunerii la organul fiscal în afara termenului de 90 de zile prevăzut la art.38 alineat 6 din H.G. nr.44/2006.

Instanța constată că dispozițiile legale menționate nu sunt aplicabile reclamantei, în cazul său fiind incidente prevederile art.38 alineat 7 și 9 din H.G. nr.44/2006 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, în referire la art.149 alineat 4 litera a) și alineat 5 litera a) din Codul fiscal, așa cum în mod corect au reținut organul fiscal și expertul contabil desemnat.

De altfel reclamanta a depus notificările menționate în forma prevăzută la anexa nr.2 la H.G. nr.44/2006, pentru care nu este prevăzut termenul de 90 de zile, acesta aplicându-se în cazul notificărilor prevăzute în anexa nr.1 la norme, ce sunt depuse în vederea menținerii opțiunilor de taxare, situație în care reclamanta nu se afla.

Față de considerentele expuse, tribunalul constată că pârâta D.G.F.P. Brăila a reținut în mod corect situația de fapt și temeiurile de drept în Decizia nr.153. [redacted].2008 privind soluționarea contestației nr.189/20.06.2008 formulată de S.C. [redacted] S.R.L împotriva Deciziei de impunere nr [redacted].2008.

În referire la modul de calcul al pro - ratei nu a fost sesizată însă eroarea cuprinsă în Raportul de inspecție fiscală privind reținerea veniturilor totale utilizate în sumă de [redacted] lei, în loc de [redacted] lei, așa cum a stabilit expertul desemnat în cauză, pe baza documentelor contabile verificate.

În limita acestui aspect, instanța constată că acțiunea reclamantei este fondată, urmând ca potrivit dispozițiilor art.18 alineat 1 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, să o admită în parte.

În consecință, tribunalul va dispune anularea parțială a Deciziei nr.153 din [redacted].2008 de soluționare a contestației administrative formulate de reclamantă, și a Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. [redacted].2008, pentru suma totală de [redacted] lei, din care [redacted] lei reprezentând diferență de T.V.A și [redacted] lei reprezentând majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A, în sensul stabilirii obligației de plată a sumei totale de [redacted] lei, din care [redacted] cu titlu de diferență de T.V.A ([redacted] lei ajustare T.V.A., [redacted] lei pro - rata) și [redacted] lei majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A., conform concluziilor expertului contabil .

De asemenea se va dispune restabilirea situației anterioare în sensul că pârâta va fi obligată să restituie reclamantei suma totală de [redacted] lei, achitată în contul obligațiilor suplimentare de plată stabilite în sarcina acesteia.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE**

Admite în parte, ca fondată, acțiunea formulată de reclamanta S.C. [redacted] S.R.L., cu sediul în Brăila, strada [redacted], nr. [redacted], în contradictoriu cu pârâta **Direcția Generală a Finanțelor Publice Brăila**, cu sediul în Brăila, str. Delfinului nr.1, și în consecință:

Anulează în parte Decizia nr.153 din [redacted] 2008 de soluționare a contestației administrative nr.189/20.06.2008 formulate de reclamantă, și Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. [redacted] 2008, pentru suma totală de [redacted] lei, din care [redacted] lei reprezentând diferență de T.V.A și [redacted] lei reprezentând majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A, în sensul stabilirii obligației de plată a sumei totale de [redacted] lei, din care [redacted] cu titlu de diferență de T.V.A ([redacted] lei ajustare T.V.A, [redacted] lei pro/rata) și [redacted] lei majorări de întârziere aferente diferenței de T.V.A

Dispune restabilirea situației anterioare în sensul că obligă pârâta să restituie reclamantei suma totală de [redacted] lei achitată în contul obligațiilor suplimentare de plată stabilite în sarcina acesteia.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică azi, [redacted] 2009.

Președinte

Grefier

Red.

Dact.

2009/4 ex.