

**ROMÂNIA**  
**CURTEA DE APEL PITEȘTI**  
**SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**  
**DOSAR NR. ....** **DECIZIE NR. ....**

Ședința publică din

Curtea compusă din:

Președinte: / - președinte secție  
 / - judecător  
 / - judecător  
 / - grefier

Pe rol fiind pronunțarea asupra recursului declarat de reclamanta SC SRL cu sediul în Râmnicu Vâlcea str. .... județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. ... din ... pronunțată de Tribunalul Vâlcea - Secția Comercială și Contencios Administrativ Fiscal în dosarul nr. ... intimată fiind pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE VÂLCEA** cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str. .... județul Vâlcea.

La apelul nominal făcut în ședință publică nu au răspuns părțile.

Procedura este legal îndeplinită.

Recursul este timbrat cu ... lei taxă judiciară de timbru potrivit chitanței nr. ... din ... și timbru judiciar de ... lei.

Dezbaterile asupra recursului au avut loc în ședința publică din ...embrie 20... dezbateri ce au fost consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, ce face parte integrantă din prezenta decizie.

### CURTEA

Asupra recursului de față, constată:

Prin cererea înregistrată la .../10, la Tribunalul Vâlcea, reclamanta SC SRL a chemat în judecată pe pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea, solicitând instanței să dispună anularea raportului de inspecție fiscală din data de 1.../2010 și a deciziei de impunere nr. ... precum și obligarea pârâtei la restituirea sumelor de 108.704 lei și ... lei TVA suplimentar.

În motivarea contestației, reclamanta a arătat că societatea are ca obiect de activitate închirierea de bunuri imobiliare proprii sau închiriate și în scopul realizării activității a închiriat unul din spațiile comerciale pe care le deținea și a amenajat un alt spațiu comercial. Totodată din cauza crizei economice a vândut un apartament deținut inițial cu scopul de a fi închiriat.

În urma controlului fiscal s-a stabilit în mod greșit în sarcina societății un debit suplimentar de 108.708 lei provenit din vânzarea apartamentului mai sus menționat, respectiv un debit suplimentar de 108.704 lei pentru achiziționarea unui alt spațiu comercial. Soluția organelor fiscale nu respectă dispozițiile Codului fiscal, deoarece ambele imobile au fost achiziționate de societate în vederea realizării obiectului său de activitate. Astfel, unul dintre spații a fost cumpărat pentru închiriere dar a fost ulterior vândut deoarece nu s-a putut realiza obiectul de activitate, respectiv cel de-al doilea spațiu se afla în curs de amenajare pentru realizarea de activități de închiriere.

La termenul din data de 20.09.2008, reclamanta prin reprezentant a arătat că solicită și anularea deciziei nr. 10001952/30.09.2008 emisă de pârâtă în procedura contestației administrative.

Pârâta D.G.F.P. Vâlcea a formulat **întâmpinare**, solicitând respingerea cererii ca neîntemeiată și menținerea actelor contestate ca fiind temeinice și legale, deoarece în luna nr. 09/2008 reclamanta a dedus eronat suma de 1.000.000 lei, care nu se regăsește în jurnalul de cumpărări și pentru care nici nu a prezentat un document justificativ, respectiv factură fiscală, fiind încălcate prev. art.145 alin.8 lit.a) din Codul fiscal, iar la data de 10.09.2008, cu factura fiscală seria nr.000571/03, a vândut un apartament către o persoană fizică la valoarea de 1.000.000 lei, pentru care organele de inspecție fiscală au calculat TVA aferent stabilind o obligație suplimentară în valoare de 1.000.000 lei potrivit art.141 alin.2 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pârâta a mai arătat că reclamanta a contabilizat pe cheltuieli factura fiscală nr.000571/03 din 10.09.2008 în valoare de 1.000.000 lei, deducând TVA aferent în sumă de 100.000 lei, precum și factura fiscală nr. 000571/03 în valoare de 1.000.000 lei, la care a dedus TVA aferent în sumă de 100.000 lei. Organele fiscale nu au acordat drept de reducere TVA aferentă acestor facturi întrucât reclamanta nu a putut face dovada că materialele achiziționate au fost utilizate în interesul societății și destinate realizării operațiunilor taxabile ale societății, neputându-se identifica materialele respective în amenajările interioare.

În final, pârâta a arătat că, cu factura fiscală nr.0001952/30.09.2008, reclamanta a achiziționat de la SC "DISTRIBUȚIA TÂMBULE" un imobil în valoare de 1.000.000 lei, la care a dedus TVA în sumă de 100.000 lei. Organele fiscale nu au acordat drept de deducere TVA aferentă, întrucât nu au fost respectate prev. art.141 alin.2 lit.f) și alin.3 din Codul fiscal, precum și prevederile art.38 alin.3 din HG nr.44/2004.

**Prin sentința nr. 10001952/30.09.2008 Tribunalul Vâlcea – Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal, a respins cererea reclamantei, reținând următoarele:**

Societatea reclamantă are ca obiect de activitate „închiriere de bunuri imobiliare proprii sau închiriate”, astfel că, în vederea desfășurării activității, aceasta deține două spații comerciale, unul deja închiriat și altul în curs de amenajare, precum și un apartament ce fusese achiziționat în scopul închirierii, însă a fost vândut pentru ca nu se atingea scopul urmărit ca urmare a crizei economice.

Cu ocazia inspecției fiscale efectuată de intimată la sediul reclamantei, care a avut ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către reclamantă față de bugetul general consolidat și respectarea legislației fiscale și contabile, materializată prin Raportul de inspecție fiscală din 10.09.2008, s-au stabilit în sarcina acesteia obligații fiscale suplimentare în suma de 1.000.000 lei potrivit Deciziei de impunere nr. 10001952/30.09.2008. Contestația administrativă formulată de SC "DISTRIBUȚIA TÂMBULE" SRL Rm. Vâlcea a fost respinsă ca neîntemeiată prin Decizia nr. 10001952/30.09.2008 emisă de către pârâta D.G.F.P. Vâlcea.

Tribunalul a constatat că, deși obligațiile suplimentare stabilite în sarcina reclamantei sunt în quantum mult mai mare și aceasta a contestat în totalitate cele două acte administrative fiscale - raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere – în motivare se referă în principal la sumele de 1.000.000 lei, 100.000 lei și 1.000.000 lei reprezentând TVA suplimentar.

În privința obligației suplimentare în cuantum de lei reprezentând TVA suplimentar aferentă unui mijloc fix, Tribunalul a reținut că în luna 1 2006 reclamanta a dedus eronat suma de lei TVA fără a prezenta documente justificative (facturi fiscale) din care să rezulte natura cheltuielilor efectuate, astfel că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere TVA cu privire la suma menționată, deoarece contestatoarea nu a respectat prev. art.145 alin.8 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la suma de lei, Tribunalul a arătat că reclamanta a achiziționat de la SC SRL Rm.Vâlcea, la data de , un imobil spațiu comercial și terenul aferent, pentru care a emis factura nr. din aceeași dată în valoare totală de lei, deducând TVA în sumă de lei. Organele fiscale nu au acordat drept de deducere TVA pentru această sumă, întrucât în urma verificărilor efectuate la SC SRL Rm.Vâlcea (fostă ) s-a constatat că începând cu data de față de acesta s-a deschis procedura de insolvență potrivit sentinței civile nr. a Tribunalului Vâlcea, iar operațiunea privind vânzarea imobilului din luna nu s-a regăsit în decontul de TVA aferent trimestrului al acesteia. S-a constatat că societatea vânzătoare nu a optat pentru taxarea operațiunilor scutite de taxă potrivit art.141 alin.3 din Legea nr.571/2003, precum și art.38 alin.3 din HG nr.144/2004, de unde rezultă că operațiunea constând în livrarea unei construcții sau a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren este operațiune scutită de TVA, iar ca excepție în cazul livrării unor construcții noi, a unor părți a acestora sau a terenurilor construibile, dacă virarea este efectuată de o persoană impozabilă care a avut posibilitatea să-și exercite dreptul de deducere totală sau parțială a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil, iar în cazul în care se optează pentru taxarea acestor operațiuni, persoanele impozabile respectiv prestatorii de astfel de servicii trebuie să depună la organul fiscal în raza căruia își au sediul o notificare, iar taxarea operațiunii se aplică de la data depunerii acesteia sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare.

Or, în cazul de față vânzarea imobilului de către SC SRL Rm.Vâlcea este o operațiune scutită de TVA, dar pentru ca reclamanta să poată beneficia de dreptul de deducere TVA vânzătorul avea obligația depunerii la organul fiscal teritorial a unei notificări prin care își manifestă opțiunea de taxare a operațiunii respective, aspect ce nu a fost realizat de către societatea vânzătoare și nici nu a înregistrat în decontul depus la organele fiscale aferent trimestrului TVA în sumă de lei înscrisă în factura fiscală menționată; pe de altă parte, începând cu data de conform sentinței civile a Tribunalului Vâlcea s-a dispus deschiderea procedurii de insolvență a SC SRL Rm.Vâlcea, iar începând cu data de s-a dispus trecerea în faliment și dizolvare a societății, astfel că această societate nu a colectat TVA în sumă de lei în trimestrul ceea ce conduce la concluzia că întocmirea facturii nr. datată la s-a făcut de fapt la o altă dată, ulterioară datei scadente pentru depunerea decontului de TVA la organul fiscal teritorial, respectiv după data de când a fost declarată starea de insolvență a societății vânzătoare.

În ceea ce privește suma de lei TVA stabilită suplimentar aferentă vânzării unui mijloc fix și suma de lei TVA stabilită suplimentar aferentă cheltuielilor efectuate de reclamantă cu amenajarea mijloacelor fixe, s-a reținut că la data de societatea reclamantă a achiziționat cu factura seria VLVEY nr.

de la SC I... SRL Rm. Vâlcea un apartament cu 3 camere în valoare de ... lei a cărui recepție a fost efectuată de către constructor la data de ... conform procesului verbal de recepție înregistrat la Primăria Rm. Vâlcea sub nr. ..., iar la data de ... reclamanta a vândut apartamentul cu 3 camere numitului ... din Rm. Vâlcea la valoarea totală de ... lei emițând factura cu seria ... nr. ... pe care a făcut mențiunea în rubrica TVA „scutit cu drept de deducere”.

Organele de inspecție fiscală au colectat TVA aferentă în sumă de ... lei deoarece operațiunea impozabilă nu se încadrează în prev. art.141 alin.2 lit.f din Legea nr.571/2003 întrucât recepția apartamentului a avut loc în anul 2006, an ce corespunde primei ocupări, iar vânzarea s-a efectuat înainte de ... 2007, astfel că la data vânzării apartamentului a fost considerat nou, iar operațiunea este excepție la scutire.

De asemenea, în luna ... reclamanta SC ... SRL Rm. Vâlcea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli privind achiziționarea de materiale textile de amenajare interioară în sumă totală de ... lei, cu TVA în sumă de ... lei, iar organele fiscale nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de ... lei aferentă acestor cheltuieli, întrucât reclamanta nu a făcut dovada că materialele respective au fost folosite în interesul societății și destinate realizării operațiunilor taxabile ale societății, bunurile respective nefiind identificate.

Împotriva sentinței a formulat recurs reclamanta care, invocând dispoz. art.304 pct.5, 7 și 9 și art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, a criticat-o pentru netemeinicie arătând următoarele:

1. Judecata de fond s-a realizat cu încălcarea dispoz. art.105 alin.2 Cod procedură civilă. Astfel, la termenul din ..., instanța a respins cererea de amânare formulată de apărătorul reclamantei anunțând amânarea pronunțării pentru o săptămână pentru a se depune concluzii scrise, așa cum s-a arătat și în considerentele sentinței. În dispozitiv, instanța arată că amână judecarea cauzei la data de ... dată la care dosarul s-a luat în ședință publică, iar la apelul nominal a răspuns pentru intimată consilierul juridic. Este evidentă contradicția între considerente și dispozitivul sentinței cu privire la modul în care a fost soluționată cererea de amânare formulată de către apărătorul reclamantei, faptul că în condica de termene apărea ca măsură luată în dosar amânarea pronunțării la data de ..., fiind în imposibilitatea de a ști ce măsură a fost luată în acel moment, fapt ce o prejudiciază grav pe recurentă, încălcându-se în mod evident principiul contradictorialității și cel al dreptului la apărare garantat de Constituția României și CEDO.

Este evident că așa-zisele „considerente” ale sentinței nu analizează în nici un fel apărările invocate de către recurenta – contestatoare în cuprinsul contestației, aspect de natură să conducă la imposibilitatea controlului judiciar și să atragă nulitatea hotărârii.

2. În mod greșit instanța nu a anulat actele atacate și nu a dispus restituirea către reclamantă a sumelor de ... lei, respectiv ... lei, reprezentând TVA suplimentar.

Referitor la operațiunea de achiziționare a unui imobil spațiu comercial și a terenului aferent pentru care a fost emisă factura nr. (...) pentru care s-a stabilit TVA suplimentar în cuantum de ... lei, recurenta a arătat că nu îi poate fi imputabil faptul că vânzătoarea SC ... SRL (fostă ...) nu a făcut

formalitățile necesare, iar operațiunea privind vânzarea imobilului din luna ... nu a fost regăsită în decontul de TVA aferent ...

Mai mult, în decursul ... societatea vânzătoare a intrat în procedura de insolvență, probabil acesta fiind motivul pentru care nu a depus la organul fiscal teritorial o notificare prin care își manifesta opțiunea de taxare a operațiunii respective.

Reclamantei nu-i poate fi imputată conduita necorespunzătoare a societății vânzătoare. Din moment ce a achitat TVA-ul aferent operațiunii de vânzare - cumpărare, reclamanta nu mai poate fi obligată la plata acestei sume de bani încă o dată, nefiind legal să plătească de două ori pentru aceeași operațiune.

3. În ceea ce privește operațiunea de achiziționare a unui imobil pentru care a fost emisă factura seria ... nr. ... și pentru care s-a stabilit TVA suplimentar în cuantumul de ... lei, recurenta a arătat că respectivul imobil a fost achiziționat în vederea desfășurării activității societății, însă datorită situației economice societatea a fost nevoită să îl vândă. Organul fiscal a stabilit în mod greșit că apartamentul era nou și că operațiunea constituia excepție de la scutire.

4. Referitor la operațiunea de achiziționare a unor materiale textile de amenajare interioară pentru care s-a stabilit TVA suplimentar în cuantum de ... lei, în mod eronat s-a reținut că aceste materiale au fost folosite în interesul societății. Având în vedere obiectul de activitate al SC ... SRL, respectiv „închiriere de bunuri imobiliare proprii sau închiriate”, este evident că era nevoie de asemenea materiale pentru o bună desfășurare a activității societății, acestea fiind folosite în mod exclusiv în vederea optimizării activității reclamantei.

Examinând sentința prin prisma motivelor de recurs invocate, **Curtea constată că recursul nu este fondat.**

1. Astfel, în ce privește încălcarea dreptului la apărare al recurenteii reclamante ori încălcarea principiului contradictorialității, Curtea constată că susținerile recurenteii sunt neconforme cu realitatea.

Prima instanță a reținut cauza spre soluționare la data de ... în ședință publică, după ce a respins ca neîntemeiată cererea de amânare formulată de avocatul reclamantei, pentru motivul că respectiva cerere nu era prima de acest gen. Tribunalul a dispus însă amânarea pronunțării pentru data de ..., pentru ca avocatul reclamantei să aibă posibilitatea să realizeze apărare calificată pentru reclamantă prin depunerea la dosar unor concluzii scrise.

La data de ..., după cum rezultă din preambulul sentinței, s-a prezentat la judecată reprezentantul părâtei, însă dezbaterile în fond nu au mai fost reluate, ci s-a constatat că acestea au fost încheiate la data de ..., așa încât nu s-a acordat cuvântul respectivului reprezentant și nu au fost discuții contradictorii.

În aceste condiții, reclamanta nu a fost în nici un fel prejudiciată, iar Tribunalul a desfășurat procedura ținând cont de dreptul acesteia la apărare.

Reclamanta, însă, nu a înțeles să valorifice posibilitatea acordată de instanță și să își realizeze apărarea prin concluzii scrise.

Citarea părților nu se mai realizează pentru termenul la care s-a amânat pronunțarea hotărârii, întrucât nu mai a loc dezbateri contradictorii asupra cauzei.

Tribunalul a procedat legal, având în vedere dispoz. art. 156 și 260 C.proc.civ.

2. În ce privește suma de ... lei TVA dedusă în ... în mod corect organul fiscal nu au acordat drept de deducere, întrucât recurenta reclamantă nu a

prezentat nici un document justificativ în sensul art. 145 alin. 8 lit. a) Cod fiscal (factură fiscală) din care să rezulte natura cheltuielilor efectuate, iar suma nu s-a regăsit nici în jurnalul de cumpărări. Argumentele invocate de recurentă referitoare la obiectul activității sale sociale sunt fără relevanță în condițiile în care deducerea nu respectă cerințele legale sus menționate.

În ce privește suma de 1.372.630 lei TVA suplimentar, Curtea constată că Tribunalul a apreciat corect că acesta a fost legal stabilit în sarcina recurente reclamate pentru operațiunea de cumpărare a unui imobil – spațiu comercial și teren – la data de 11.10.2006. Operațiunea respectivă a fost scutită de TVA, conform art. 141 alin. 2 lit. f) Cod fiscal, iar vânzătoarea nu a optat pentru taxarea operațiunii, conform alin. 3 din același articol. Aceasta, deci, nu a realizat notificarea organului fiscal competent, prin depunerea formularului prevăzut de Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, astfel că taxa pretind plătită de recurentă nu era în realitate datorată ca TVA.

Pe de altă parte, un alt motiv pentru care organul fiscal nu a dat drept de deducere pentru TVA respectiv, aspect care se coroborează cu cel arătat anterior, este acela că societatea vânzătoare nu a înregistrat în decontul său aferent trim. III 2008, TVA rezultat din operațiunea de vânzare a imobilului către recurentă. Acesta arată că vânzătoarea nu a colectat TVA și fie a fost în cunoștință de cauză asupra scutirii de TVA a operațiunii respective, fie operațiunea a fost realizată în realitate după momentul depunerii decontului de TVA, respectiv după intrarea vânzătoarei în insolvență.

3. În ce privește suma de 30.028 lei - TVA suplimentar aferentă vânzării de către recurentă la data de 1.11.2007 a unui mijloc fix (apartament cu trei camere, achiziționat la 13.10.2006), Curtea constată că în mod corect au stabilit organul fiscal și prima instanță că operațiunea nu era scutită de TVA, așa cum a fost înscris pe factura de vânzare.

Astfel, potrivit art. 141 alin. 2 lit. f) Cod fiscal, este scutită de TVA „livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele: (...)

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării”.

Potrivit pct. 37 alin. 2 și 3 din Nomele de aplicare a Codului fiscal, cu referire la art. 141 sus citat, „(2) Se consideră a fi data primei ocupări, în cazul unei construcții care nu a suferit transformări de natura celor menționate la pct. 4 al art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, data semnării de către beneficiar a procesului-verbal de recepție definitivă a acesteia. În cazul unei construcții realizate în regie proprie, data primei ocupări este data documentului pe baza căruia bunul este înregistrat în evidențele contabile drept activ corporal fix.

(3) Data primei utilizări a unei construcții se referă la construcții care au suferit transformări de natura celor menționate la pct. 4 al art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal. Prin data primei utilizări se înțelege data semnării de către beneficiar a procesului-verbal de recepție definitivă a lucrărilor de transformare a construcției în cauză. În cazul lucrărilor de transformare în regie proprie a unei construcții, data primei

utilizării a bunului după transformare este data documentului pe baza căruia cu valoarea transformării respective este majorată valoarea activului corporal fix,,.

Recepția apartamentului a intervenit la data de ..., fiind un apartament situat într-un bloc nou. Procesul verbal de recepția a fost înregistrat la Primăria mun. Rm.Vâlcea la data de ... Prin urmare, ocupare a intervenit în anul 2006, iar vânzarea a intervenit în luna ... deci până la data de ... a anului următor anului primei ocupări, ceea ce înseamnă că apartamentul era „nou”, iar vânzarea nu era scutită de TVA.

În aceste condiții, sunt fără relevanță motivele de fapt invocate de recurentă pentru criticarea sentinței, constând în aceea că scopul pentru care acesta achiziționase imobilul în 2006 a fost specific obiectului ei de activitate, pe care însă nu l-a mai atins din cauza crizei economice.

4. În ce privește suma de ... lei TVA suplimentar, aferentă cheltuielilor rezultate din două facturi din luna ... și destinate amenajării imobilelor societății, în mod corect a reținut Tribunalul că reclamanta nu a făcut dovada că materialele respective au fost folosite în interesul societății și destinate realizării operațiunilor taxabile ale societății, respectiv că bunurile de natura amenajărilor interioare nu au fost identificate de inspectorii fiscali.

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

Câtă vreme recurenta reclamantă nu a făcut dovada faptului că achiziția bunurilor a fost făcută în scopul realizării operațiunilor sale taxabile, bunurile nefiind identificate și nici regăsite în amenajările pentru care recurenta a pretins că le-a achiziționat, în mod corect acesta nu a primit drept de deducere pentru TVA respectiv.

Pentru cele expuse, în baza art. 312 alin. 1 C.proc.civ., Curtea va respinge recursul ca nefondat.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE**

Respinge ca nefondat recursul declarat de reclamanta SC ... SRL cu sediul în Râmnicu Vâlcea, județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. ... din ... pronunțată de Tribunalul Vâlcea – Secția Comercială și Contencios Administrativ Fiscal în dosarul nr. .../2010, intimată fiind părțile **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE VÂLCEA**, cu sediul în Râmnicu Vâlcea, str.General Magheru, nr.17, județul Vâlcea.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică astăzi, ..., la Curtea de Apel Pitești – Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal.

Președinte,

Judecător,

Judecător,

Grefier,