

50

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL BRAȘOV  
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA

Dosar nr. 100/2008

Ședința publică de la 2008  
Completul compus din:

PREȘEDINTE -

- judecător
- judecător
- președinte de secție

Grefier -

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra recursului declarat de reclamanta S.C. S.R.L. împotriva sentinței civile nr. 64/AF din 2008, pronunțată de Tribunalul Brașov – secția de comercială și de contencios administrativ în dosarul nr. , având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

La apelul nominal făcut în ședință publică, la pronunțare se constată lipsa părților.

Procedura îndeplinită.

Dezbaterile în cauza de față au avut loc în ședința publică din 2008, când părțile prezente au pus concluzii în sensul celor consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta, iar instanța în temeiul art.146 Cod procedură civilă pentru a da posibilitatea părților să depună la dosar concluzii scrise și în baza art.260 alin.1 Cod procedură civilă, în vederea deliberării, a amânat pronunțarea pentru 2008, respectiv pentru astăzi 2008.

CURTEA

Prin sentința civilă nr. iunie 2008 pronunțată de Tribunalul Brașov secția comercială și de contencios administrativ și fiscal în dosarul nr.

s-a respins acțiunea formulată de reclamanta SC SRL in contradictoriu cu pârâții Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brașov.

Pentru a pronunța această soluție instanța de fond a reținut următoarele considerente:

Prin Decizia nr. .2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov a respins ca neîntemeiată contestația formulată de SC SRL pentru suma de lei reprezentând TVA nedeductibilă iar pentru suma de lei cauza a fost transmisă spre competență soluționare organului emitent al actului administrativ atacat, respectiv Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Brașov.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. .2007 rezultă că, potrivit bilanțului contabil depus la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brașov, cifra de afaceri a reclamantei până la data de .2007 a fost 0 lei iar pierderile înregistrate au fost de lei, ceea ce înseamnă că in perioada verificată – – reclamanta nu a realizat nici un fel de operațiuni taxabile.

Suma contestată de reclamantă este de lei și reprezintă taxă pe valoare adăugată nedeductibilă, fiind compusă din următoarele sume: lei, lei și lei.

Suma de lei reprezintă TVA aferent achizițiilor de bunuri și servicii cu privire la care pârâtele au reținut că reclamanta nu a făcut dovada că acestea au fost destinate utilizării in scopul realizării unor venituri impozabile.

Această sumă este la rândul ei compusă din mai multe sume, astfel:

Suma de lei, stabilită ca fiind TVA nedeductibil, este aferentă facturii fiscale nr. – furnizor SC SRL reprezentând mobilier de dormitor și sufragerie, pentru amenajarea spațiului închiriat in . Organele de inspecție fiscală au considerat in mod corect acest apartament închiriat nu poate fi considerat ca locuință de serviciu in vedere că, la data de , societatea reclamantă nu avea nici un salariat angajați in perioada următoare au avut domiciliu in Brașov. Nu poate primi nici apărarea reclamantei care arată că apartamentul a fost folosit de administratorul său, persoană care are domiciliu in Israel. Contractul de închiriere a fost încheiat cu la data de și este semnat de persoană care nu are calitatea de reprezentant al societății. Pe de altă parte, instanța reține că, potrivit dispozițiilor art. 21 lit. 1 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal coroborat cu dispozițiile art. 36 din HG 1861/2006, in cazul locuinței de serviciu – destinație declarată de reclamantă cu privire la locuința in discuție – date in folosința unui salariat sau administrator, cheltuielile pentru funcționarea, întreținerea și repararea acesteia sunt deductibile in limita corespunzătoare raportului dintre suprafața construită prevăzută de Legea locuinței majorată cu 10% și totalul suprafeței construite a locuinței de serviciu respective.

Suma de lei, aferentă celor abonamente telefonice contractate cu SC SRL CA a fost stabilită ca nedeductibilă in mod corect, având in vedere că societatea avea in perioada controlată doar 2 angajați si un administrator. Este adevărat că legea nu limitează numărul de abonamente însă este necesar, pentru ca TVA-ul să fie deductibil, ca achizițiile să fie utilizate in vederea realizării unor

DWERS  
Braşov şi  
ătoarele

operaţiuni taxabile, respectiv ca reclamanta să fi făcut dovada că plata abonamentelor s-a făcut pentru realizarea unor operaţiuni taxabile. Or, atâta vreme cât reclamanta nu a avut nici un profit, este evident că aceasta nu a realizat operaţiuni taxabile pentru ca TVA-ul să fie deductibil.

Publice  
S SRL  
99811  
actului  
cadrul

Suma de lei a fost de asemenea stabilită în mod corect ca fiind nedeductibilă. Este adevărat că autoturismul firmei, un s-a aflat în service, însă reclamanta mai avea în proprietate un autoturism, așa încât nu se poate reține iar reclamanta nu a făcut dovada că închirierea celui de-al doilea autoturism era absolut necesară.

altă că,  
cipiului  
lei iar  
rioadă  
fel de

După cum au reținut și pârâtele, și potrivit dispozițiilor art. 145 al. 2 lit. a, art. 126 al. 1 și 127 al. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal pentru a justifica dreptul de deducere al TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii din perioada verificată societatea avea obligația să utilizeze aceste bunuri și servicii în folosul operațiunilor sale taxabile, fapt nerealizat de reclamantă care nu a înregistrat nicio astfel de operațiune.

axă pe  
15997

Referitor la TVA în sumă de lei, aferentă unor servicii contractate cu acesteia a fost în mod corect respinsă, contractele fiind încheiate înainte de data constituirii legale a societății, respectiv anterior datei de , cu încălcarea dispozițiilor art. 948 Cod Civil, art. 33 din Decretului nr. 31/1954.

uri și  
ada că

Reclamanta a susținut că data încheierii contractului cu SC SRL nu este cea înscrisă în contract, , cu privire la care s-a comis o eroare materială și că dovada este tocmai data înregistrării acestui contract la SRL. Reclamanta nu a depus însă dovada înregistrării acestui contract la SC la data de

erentă  
RL -  
chiriat  
ect că  
nd in  
at, iar  
ute fi  
it de  
iere a  
eanu

Încheierea unui act juridic în lipsa capacității de folosință este sancționată cu nulitatea absolută și, în aceste condiții, nu se poate vorbi despre ratificarea actelor încheiate înainte de dobândirea de către reclamantă a personalității juridice. De altfel, chiar și dacă s-ar fi admis posibilitatea ratificării, potrivit art. 1190 Cod Civil, „actul de confirmare sau ratificarea unei obligații, în contra căreia legea admite acțiunea în nulitate, nu este valabil decât când cuprinde obiectul, natura obligației și când face o mențiune de motivul acțiunii în nulitate precum și despre intenția de a repara viciul pe care se întemeia acea acțiune”.

altă  
ivind

Suma de lei reprezintă TVA dedus pentru serviciile contractate cu furnizori precum SC SRL; SC SRL și SC

ei de  
ite in  
erea

SRL a fost considerată nedeductibilă în mod corect. Serviciile menționate în situația de lucrări nu au putut fi efectuate de SC SRL deoarece contractul este încheiat la o dată ulterioară realizării acestor servicii.

ntre  
talul

Astfel, în situația de lucrări aferentă lunii , se menționează că s-a efectuat finalizarea negocierilor pentru achiziționarea imobilului situat în Braşov, . Acestea nu au putut fi efectuate în situația în care contractul de prestări servicii cu SC a fost încheiat ș a data de , iar contractul de vânzare-cumpărare este autentificat sub nr.

te cu  
vând  
ator.  
ntru  
enor

Tot în situația de lucrări pentru luna martie se menționează intermedierea contractului de prestări servicii cu avocatul contractul cu acest avocat fiind încheiat la data de

In situația de lucrări pentru luna aprilie este menționată întocmirea contractului de închiriere a locuinței din ne contractul de închiriere este menționat ca reprezentant al societății care a semnat și contractul; însă această persoană nu este reprezentantul legal al societății, neavând nicio calitate în firmă.

Chiar dacă reclamanta a invocat un caracter aleatoriu al contractelor încheiate cu firmele arătate anterior, totuși nu au putut fi ignorate dispozițiile art. 21 lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal raportate la dispozițiile art. 48 din HG 1861/2006 potrivit cărora, „pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, trebuie să îndeplinească, cumulativ, următoarele condiții: serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.” Raportat acestor dispoziții legale citate, nici un contract dintre cele enumerate anterior nu cuprinde mențiunile necesare în așa fel încât să permită deducerea cheltuielilor aferente.

Față de considerentelor expuse, în temeiul dispozițiilor art. 218 Cod Procedură Fiscală, s-a respins ca nefondată, acțiunea formulată.

SC : Împotriva acestei sentințe a declarat recurs, în termen legal, reclamanta SRL solicitând admiterea recursului, modificarea sentinței atacate în sensul admiterii acțiunii.

În motivare recurenta a arătat că instanța de fond a tratat în mod sumar argumentele cuprinse în cererea de chemare în judecată, hotărârea recurată fiind insuficient motivată.

Recurenta a susținut că în mod greșit instanța de fond a reținut faptul că SC SRL nu a realizat în perioada pentru care s-a efectuat verificarea operațiuni taxabile, neobținând venituri impozabile.

Aceasta a arătat că legea nu pretinde realizarea efectivă de operațiuni taxabile simultane sau contemporane cu cheltuielile efectuate, ci impune doar condiția ca aceste cheltuieli să fie realizate în folosul unor astfel de operațiuni. Prin urmare, faptul că în perioada pentru care a fost efectuat controlul nu au fost realizate operațiuni taxabile și nici venituri impozabile, nu reprezintă un argument pentru a conchide în mod aprioric că sumele cheltuite cu achizițiile din acea perioadă nu ar fi deductibile.

Toate achizițiile și cheltuielile au fost efectuate exclusiv în vederea demarării și desfășurării activității comerciale a societății, fiind deci destinate folosului operațiunilor taxabile. Singura diferență față de situația oricărei alte societăți comerciale este aceea legată de specificul activității. SC SRL se concentrează asupra dezvoltării de proiecte imobiliare, nefiind deci obiectiv posibilă realizarea de venituri în prima fază de desfășurare a operațiunilor comerciale. Este evident așadar că sunt necesare inițial investiții de proporții, destinate demarării proiectului. Abia ulterior, la momentul când imobilele edificate de societate urmează a fi vândute terților clienți, se va începe obținerea de venituri taxabile.

Prin urmare, interpretarea dată textelor legale de către intimat (și de către instanță) este profund nelegală, o astfel de tratare a problemei putând conduce

concluzia falsă că nici una dintre cheltuielile actuale ale societății (și care nu se pot reflecta în venituri imediate, ci în crearea condițiilor de obținere ulterioară a acestora) nu ar fi deductibile fiscal. Desigur, într-o astfel de viziune, nici TVA aferentă nu ar fi deductibilă.

Per a contrario, se impune a se avea în vedere că afacerea dezvoltată de societatea SC SRL are un ciclu lung de obținere a profitului, reputându-se a se impune să realizeze operațiuni taxabile în primele luni de activitate, doar pentru a atrage deductibilitatea cheltuielilor noastre și a cuantumului TVA.

1. Suma de lei, aferentă unor achiziții de bunuri contractate cu S.R.L., în condițiile în care organele de control au apreciat că respectivele bunuri nu sunt destinate utilizării "în folosul operațiunilor taxabile". În concret, este vorba de mobilierul destinat amenajării unei locuințe închiriate de subscrisa la adresa din Brașov, str. nr.

Pe motiv că, în perioada verificată, societatea nu ar fi avut angajați rezidenți în alte localități, echipa de inspecție a eliminat din categoria cheltuielilor deductibile fiscal costurile legate de folosința locuinței respective. Pentru exact aceleași considerente, TVA aferentă bunurilor achiziționate pentru utilarea imobilului închiriat a fost la rândul ei considerată ca nedeductibilă. Tribunalul Brașov și-a însușit întrutotul aceleași puncte de vedere.

Nu s-a avut în vedere că administratorul societății, care se deplasează la Brașov de câteva ori pe lună, domiciliază în Israel, fiind ca atare necesar să i se asigure cazarea pe timpul cât acesta se află în țară. Evident, cheltuielile de cazare la hotel ar fi cu mult mai ridicate, fiind necesare în acest sens și rezervări prealabile, motiv pentru care conducerea societății a decis să închirieze o locuință permanentă, care să fie disponibilă oricând în timpul anului și care să implice costuri mult mai mici. Deși s-a depus la dosarul cauzei copia pașaportului administratorului nostru, din care reies frecvențele sale călătorii în România, instanța nu justifică în nici un fel înlăturarea respectivei probe. De asemenea, deși judecătorul fondului admite expres că legea permite deducerea cheltuielilor legate de locuințele de serviciu („în limitacorespuzătoare raportului dintre suprafața construită prevăzută de Legea locuinței majorată cu 10% și totalul suprafeței construite a locuinței de serviciu respective”), în mod paradoxal instanța confirmă soluția de înlăturare integrală a deductibilității respectivelor cheltuieli (fără a motiva care ar fi considerentele legale pentru care aceste sume nu ar fi deductibile, măcar în parte, raportat la suprafața locuinței de serviciu în chestiune).

2. Aceleași concluzii se impun și cu privire la TVA aferentă abonamentelor de telefonie mobilă, regimul său juridic fiind atras de acela al cheltuielilor care au generat calcularea respectivei taxe, în sumă de lei.

În concret, s-a constatat existența a opt abonamente telefonice, deși societatea avea la acea dată doar doi angajați.

Nu trebuie uitat și faptul că administratorul recurentei, pe timpul sederilor sale în România, folosește telefoane mobile conectate pe rețelele locale.

De asemenea, nu există nici o reglementare legală care să interzică personalului și conducerii societății să folosească mai mult de un singur telefon de

serviciu (cu numere separate, destinate fie comunicării cu partenerii de afaceri, fie intern, în interiorul echipei

Instanța a confirmat că o astfel de interdicție legală nu există, însă, pentru a-și justifica soluția, apelează la argumentarea generală legată de pretinsa nedovedire a efectuării cheltuielilor în folosul operațiunilor taxabile. Cu privire la acest aspect criticile generale descrise mai devreme își găsesc pe deplin incidența și aici.

De aceea, se pare nejustificată declararea ca nedeductibile a cheltuielilor legate de comunicațiile telefonice mobile în cuantum de lei. Sub aceste aspecte, suma de lei, reprezentând TVA aferentă respectivelor cheltuieli urmează a fi de asemenea deductibilă.

3. În cazul cuantumului TVA de lei aferent închirierii unui autoturism, acesta urmează a fi considerat deductibil, situația fiind identică cu cea prezentată mai devreme. Astfel, echipa de inspecție a refuzat să considere ca fiind deductibile cheltuielile legate de închirierea unui mijloc de transport, pentru o perioadă limitată, deși membrii acesteia li s-a explicat că unul dintre vehiculele societății (o înmatriculată sub nr. ) s-a aflat în acel interval de timp în reparații, fiind imposibilă utilizarea acesteia.

Suma achitată către , a fost așadar justificată în vederea continuării normale a activității subscrisei, TVA aferentă urmând a fi de asemenea admisă ca deductibilă.

Instanța de fond a menținut și în acest caz soluția organelor de control fiscal, reținând fără temeii că, deși s-a făcut dovada indisponibilității în acea perioadă a autoturismului proprietatea societății, folosirea unui vehicul închiriat nu s-ar justifica.

4. În ceea ce privește excluderea de la deducere a TVA în cuantum de lei, aferent serviciilor furnizate de S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., se impun precizări suplimentare.

Plățile aferente acestor două contracte, inclusiv TVA, au fost considerate de intimat și respectiv de către instanță ca nedeductibile, dat fiind că actele juridice chestiune ar fi fost încheiate anterior dobândirii de către subscrisa a personalității juridice.

Contractul încheiat cu S.C. S.R.L. a fost datat greșit, fiind vorba despre o simplă eroare materială, datorată omisiunii redactorului actului de înlătură vechea dată care figura pe modelul de contract (în formă electronică) de care s-a plecat în conceperea convenției la care ne referim.

De aceea, învederăm că data reală la care contractul în discuție s-a perfectat este aceea de . De altfel, ar fi fost în mod obiectiv imposibil ca un contract încheiat (prin ipoteză) la data de să poarte date complete de identificare ale S.C. S.R.L. (fiind notoriu că numărul de înregistrare la O.R.C. și codul unic de înregistrare nu aveau cum să existe cu peste o lună înainte ca societatea să ia ființă).

Cu toate acestea, fără a avea în vedere evidența eroare materială descrisă mai sus, intimat, dar și judecătorul fondului, au concluzionat în mod eronat ca TVA aferentă sumelor plătite în considerarea contractului respectiv nu poate fi dedusă. Mai mult, instanța trece complet cu vederea argumentele care conduc către concluzia certă a imposibilității obiective a semnării antetului anterior datei de . Astfel, nu se explică cum ar fi posibilă menționarea expresă în contract



eri, fie a numărului de înregistrare la registrul comerțului și a codului unic de înregistrare al societății, anterior ca aceasta să ia ființă.

In plus, este esențial a se constata că toate plățile aferente contractului cu S.C. / S.R.L. au fost realizate conform unor facturi emise la data de 6 și 2007, aspect care confirmă pe deplin susținerile noastre, prezentate anterior, în legătură cu data reală a perfectării contractului.

In altă ordine de idei, raportat la contractul de prestări servicii încheiat cu S.C. S.R.L., datat , starea de fapt este următoarea: a fost necesară într-adevăr angajarea serviciilor consultantului imobiliar la nivelul lunii , dat fiind că orice întârziere în acest sens ar fi avut ca și rezultat decalarea masivă în timp a datei la care consultantul ar fi avut posibilitatea să presteze efectiv serviciul contractat.

Cu alte cuvinte, reprezentantului societății i s-a adus la cunoștință că, în măsura în care nu rezervă încă din luna februarie disponibilitatea S.C. S.R.L. de a efectua lucrarea, aceasta nu ar mai fi fost în măsură să stea la dispoziție decât câteva luni mai târziu. Pentru a evita aceste întârzieri complet inacceptabile pentru derularea fluentă a proiectului, s-a decis semnarea unei convenții preliminare, care să dea posibilitatea consultantului să își programeze agenda de așa manieră încât să poată să presteze serviciile contractate cu maximă celeritate.

Este totuși de observat că, indiferent că actul a fost inițial perfectat în numele unui subiect de drept care încă nu se bucura de capacitate juridică de folosință, părțile au înțeles ulterior să ratifice în întregime acordul de voință exprimat în luna februarie, prestațiile reciproce asumate prin contract desfășurându-se în deplină legalitate, cu respectarea strictă a îndatoririlor contractuale, de către ambele părți.

Față de împrejurarea că voința persoanei juridice se exprimă prin organele sale de conducere (art. 35 din Decretul nr. 31/1954), iar contractul analizat a fost semnat chiar de către care a deținut de la început și deține și în prezent calitatea de administrator al subscrisei, este evident că orice viciu al actului juridic a fost asanat pe deplin cu începere de la data înmatriculării societății ca persoană juridică. De aceea, contractul trebuie considerat ca valabil încheiat și ca producând depline efecte juridice începând de la data de 2007. De altfel, prestațiile reciproce ale părților au avut loc, astfel cum am arătat deja, ulterior acestei date, motiv pentru care nu există nici un fel de impediment legal care să determine nedeductibilitatea TVA aferente. Într-adevăr, și în acest caz, ambele facturi emise de partenerul nostru de afaceri sunt ulterioare datei de 2007.

In mod surprinzător, intimatele, ca de altfel și Tribunalul Brașov, departe de a-și însuși considerentele expuse anterior, au statuat că cele două contracte sunt nule, motiv pentru care contravaloarea TVA aferentă nu este recunoscută la fiind deductibilă. De menționat că instanța de fond nu a fost niciodată sesizată (și nici nu putea fi, pe calea contenciosului fiscal) cu analizarea validității (sau nulității) respectivelor contracte.

5. Punctele de vedere pertinente ale recurenteii nu au fost avute în vedere nici în privința taxei pe valoarea adăugată care izvorăște din contractele de consultanță încheiate cu diferite societăți specializate.

Legat de respectivele contracte, echipa de control (și de asemenea instanța) au opinat, în esență, că plățile aferente acestora nu ar fi fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. Pe cale de consecință, evident că și TVA corespunzătoare a fost calificată ca nedeductibilă. În plus, tribunalul a reținut că forma contractelor în discuție nu cuprinde elementele impuse de normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (instanța indică în mod eronat prevederile art. 48 din H.G. nr. 1861/2006, în realitate fiind vorba despre dispozițiile art. 48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate, între altele, prin H.G. nr. 1861/2006).

Anterior analizei punctuale a fiecărui contract de consultanță, se impune a se face o precizare esențială, cu incidență în cazul tuturor acestor acte juridice. Astfel, la momentul angajării diferitor servicii de consultanță pe probleme imobiliare, juridice, de marketing sau de management al societății, acordul de voință al părților contractante a avut ca obiect, în mod invariabil, prestarea periodică a activităților specifice, fără ca indicarea punctuală a acestora să fie posibilă la data încheierii fiecărui act juridic.

Această stare de lucruri este rezultatul firesc al naturii intrinseci a activității de consultanță, în cazul căreia este cu neputință estimarea prealabilă a situațiilor concrete care, ulterior încheierii contractului, vor reclama acordarea de asistență de specialitate din partea prestatorului. Recurenta și-a asigurat serviciile consultantilor cu care a contractat, pentru orice situație ulterioară în care, pe perioada de derulare a contractelor, îi va fi necesară opinia lor de specialitate.

Așadar, părțile contractante au estimat un preț global al prestațiilor, cuantificat într-un onorariu lunar, care urma să acopere necesarul concret de servicii de consultanță. De aceea, un astfel de contract nu prevede (și nici nu poate, în mod obiectiv, să prevadă) tarife precise pentru fiecare prestație, ambele părți găsindu-se în prezența unui așa numit caracter aleatoriu al contractului, care, conform clasificării reținute în mod unanim de doctrină și practica judiciară, se caracterizează printr-o trăsătură esențială: fiecare din părți își asumă riscul ca, într-o anumită perioadă de timp, prestația sa să o depășească valoric pe cea a cocontractantului, fie într-un sens, fie în celălalt.

De aceea, în cazul de față, normele metodologice aferente dispozițiilor art. 21 al. 4 lit. m din Codul fiscal nu își pot primi deplina aplicabilitate, verificarea executării într-o anumită lună a prestațiilor din partea consultantului (pe baza unor situații de lucrări, procese - verbale de recepție, rapoarte de lucru, etc.) neputând avea nici o relevanță în determinarea caracterului efectiv al cheltuielilor și a necesității acestora.

Intimata Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov a depus la dosar întâmpinare prin care a solicitat respingerea recursului ca nefondat.

Aceasta a arătat că:

În ce privește deducerea TVA în suma de lei, aferentă unor achiziții de bunuri și servicii pentru care nu s-a putut face dovada nici în timpul controlului, nici în procedura de contestare ca acestea sunt destinate utilizării în scopul realizării de venituri impozabile, situația prezentându-se astfel:

a) TVA în suma de lei, stabilită nedeductibilă este aferentă facturii fiscale nr. - furnizor SC SRL reprezentând la de

mobiliar dormitor, sufragerie pentru amenajarea spațiului închiriat în str., spațiu pe care organele de inspecție fiscală nu l-au putut considera drept

locui  
salari

abon  
socie  
dedu

factu  
SRL,  
se ju  
Se co  
Lege

preciz  
produ  
extra  
asem  
necor

bunu  
bunu  
conte  
de in

contr  
inche  
const  
Com  
contr  
Cool  
corol  
modi

contr  
judec  
confi

SRL  
nu er  
la Of  
speța

indep  
unor

TVA  
Lege  
punct

la de



locuința de serviciu pe motiv ca la data de societatea nu avea nici un salariat, iar salariații angajați în perioada următoare aveau domiciliul în Brașov.

b)TVA în suma de lei, stabilită nedeductibilă aferentă a 8 abonamente telefonice contractate cu SC SA, în condițiile în care societatea are doar doi angajați, astfel ca organul de control a calculat cheltuieli deductibile cu telefoanele mobile proporțional cu numărul de angajați.

c)TVA în suma de lei, stabilită ca nedeductibilă este aferentă facturilor nr. si , furnizor SC SRL, reprezentând "prestări servicii transport și închiriere autoturism", servicii ce nu se justifică a fi necesare întrucât societatea deține un număr de .

Se constată că recurența reclamanta a încălcat prevederile art.145, alin.(2), lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Iar art. 127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal precizează: "(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesionale libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate."

Pentru a justifica dreptul de deducere al TVA aferent achizițiilor de bunuri și servicii din perioada verificată societatea avea obligația să utilizeze aceste bunuri și servicii în folosul operațiunilor sale taxabile, fapt nerealizat de către contestatoarea care nu a înregistrat nici o astfel de operațiune. În consecință organul de inspecție fiscală în mod legal a respins de la deducere a TVA în suma de

Referitor la deducerea TVA în suma de lei, aferentă unor servicii contractate cu SC SRL, C contractele fiind încheiate înainte de data constituirii legale a societății; organul de inspecție fiscală a constatat că certificatul de înmatriculare este emis de Oficiul Național Registrul Comerțului Brașov la data de .2007, prin urmare s-a constatat că încheierea contractelor la data de .2007 cu S la data de .2007 cu SC SRL contravine cap.2, art.948, pct.1 din Codul Civil coroborat cu Decretul nr.31/1954, art.33 și art.1, pct.2<sup>1</sup> din Legea nr.26/1990 cu modificările ulterioare.

Nu se poate aprecia că fiind o eroare materială, data care figura pe contract, nici în faza de contestare la DGFP Brașov, precum nici la instanța de judecată nu s-a făcut dovada altei date care putea fi luată în considerare și care să confirme teza erorii materiale de redactare.

La data emiterii SRL și a contractului nr. din 20.02.2007 încheiat cu SC SRL nu era îndeplinită capacitatea societății de a contracta (societatea nefiind înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului la data emiterii contractelor), astfel contractele în speță nu îndeplinesc condițiile esențiale de validitate, ele fiind nule.

Astfel întrucât contractele nr. din 2007 și nr. din 2007 nu îndeplinesc condițiile de valabilitate, nu se poate admite la deducere TVA aferentă unor servicii contractate în baza acestora.

Un alt argument care conduce la respingerea dreptului de deducere al TVA în suma de lei este încălcarea prevederilor art. 145 alin.(2) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal conform argumentelor prezentate anterior la punctul 1).

Fata de cele arătate se reține că organul fiscal, în mod legal nu a acceptat la deducere TVA aferentă următoarelor facturi fiscale:

a)TVA in suma de [redacted] lei, aferenta urmatoarelor facturi emise de SC [redacted] RL in baza contractului de prestari servicii nr. [redacted], data la care societatea nu era constituita:

-ff nr.5

-ff nr. [redacted]

b)TVA in suma de [redacted] lei, aferenta facturilor nr. [redacted] TVA [redacted] lei si nr. [redacted] TVA [redacted] lei emise de SC [redacted] SRL in baza contractului de prestari servicii incheiat sub nr. [redacted] la data de [redacted].

Organul de inspectie fiscala a constatat ca reclamanta a dedus TVA in suma de [redacted] lei, aferenta serviciilor contractate cu furnizori precum (SC [redacted] SRL, SC [redacted] SRL, SC [redacted] SRL).In urma analizarii contractelor si a situatiilor de lucrari prezentate organul de inspectie fiscala a constatat ca serviciile mentionate in situatiile de lucrari nu au putut fi realizate intrucat data de realizare a acestora este anterioara datei de incheiere a contractului de prestari servicii. Deci nu exista corelatie logica intre data incheierii contractului si data realizarii lucrarilor.

Intrucat contractul de consultanta incheiat cu SC [redacted] RL nr. [redacted] in temeiul caruia a fost intocmita situatia de-lucrari, este incheiat ulterior finalizarii negocierilor si incheierii contractului de vanzare cumparare imobil din [redacted] se constata nejustificate serviciile de consultanta evidentiata in factura [redacted] fiind demonstrata utilitatea serviciilor contractate ulterior perfectarii formalitatilor de vanzare cumparare.

Intimata Administratia Finantelor Publice Brasov a depus la dosar [redacted] la d. [redacted] inch. [redacted] Coor. [redacted] cu D. [redacted] ulter.

Aceasta a aratat urmatoarele:

Cu privire la suma de [redacted] lei, reprezentand TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii, recurenta nu a facut dovada nici in timpul controlului, nici in procedura de contestare prealabila si nici in fata instantei de fond, ca acestea sunt destinate utilizarii in scopul realizarii de venituri impozabile. Astfel, cu privire la suma de [redacted] lei, TVA stabilita ca nedeductibila aferenta facturii fiscale nr. [redacted] - furnizor SC [redacted] SRL, reprezentand mobilier dormitor, sufragerie pentru amenajarea spatiului inchiriat in str. [redacted] in mod corect instanta de fond a apreciat ca acest spatiu nu poate fi considerat drept locuinta de serviciu pe motiv ca la data de [redacted] societatea nu avea nici un salariat, iar salariatii angajati ulterior aveau domiciliul in Brasov.

In mod corect instanta de fond a considerat ca apararea recurenteii cu privire la faptul ca apartamentul a fost folosit de administratorul societatii care are domiciliul in Israel nu este relevanta.

Aceasta intrucat Contractul de inchiriere a fost incheiat cu [redacted] 3 loan la data de [redacted] si este semnat de [redacted] persoana care nu are calitatea de reprezentant al societatii.

TVA in suma de [redacted] lei, aferenta a abonamente telefonice contractate cu SC [redacted] SA a fost stabilita in mod corect ca nedeductibila, intrucat asa cum a considerat si instanta de fond societatea recurenta avea doar doi angajati si astfel ca organul de control a calculat cheltuieli deductibile cu telefoanele mobile proportional cu numarul de angajati.

de SC  
la care

Pentru a justifica dreptul de deducere al TVA aferenta achizițiilor de bunuri si servicii din perioada verificata societatea avea obligația sa utilizeze aceste bunuri si servicii in folosul operațiunilor sale taxabile, fapt nerealizat de către reclamanta intrucat nu a inregistrat nici o astfel de operațiune.

2007

TVA in suma de lei, stabilita ca nedeductibila este aferenta facturilor nr. si nr. , furnizor SC

țional

SRL, reprezentând prestări servicii transport si inchiriere autoturism, servicii ce nu se justifica a fi necesare, intrucat societatea deține un număr de doua autoturisme.

2007.

TVA in

Chiar daca unul din autoturismul firmei - s-a aflat in service, recurenta mai avea in proprietate un autoturism, recurenta nefacand dovada nici in fata instantei de fond ca inchirierea celuilalt autoturism era necesara.

C Paul

n urma

: fiscala

realizate

tului de

titului si

In mod corect instanța de fond a reținut ca sunt aplicabile dispozițiile art. 145 alin. 2 lit. a), 126 alin. 1 si art. 127 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările si completările ulterioare, se precizează ca in perioada verificata societatea nu a realizat nici o operațiune impozabila.

ial SRL

incheiat

: imobil

sultanta

serviciilor

Având in vedere aceste aspecte, in mod corect instanța de fond a respins acțiunea introductiva cu privire la suma de lei, TVA nedeductibil.

a dosar

Cu privire la deducerea TVA in suma de lei, aferenta unor servicii contractate cu SC SRL, SC SRL, in mod corect instanța de fond a considerat ca acele contracte sunt incheiate inainte de data constituirii legale a societății, certificatul de inmatriculare fiind emis de ORC Brașov la data de 2007. Astfel, in mod corect organele fiscale au constatat ca data incheierii contractelor, respectiv 2007 cu SC SRL si cu

șilor de

nici in

ea sunt

ivire la

ale nr.

obilier

: 10, in

at drept

nici un

contravenine Cap. 2 art. 948 pct. 1 din Codul Civil coroborat cu Decretul nr. 31/1954 art. 33 si art. 1 pct.2/1 din Legea nr. 26/1990 cu modificările ulterioare.

antei cu

zare are

La data emiterii contractului nr. incheiat cu SC SRL si a contractului nr. din data de incheiat cu SC

Bordas

na care

SRL nu era indeplinita capacitatea societății de a contracta (societatea nefiind inmatriculata la ORC la data emiterii contractelor) si astfel contractele in speța nu indeplinesc condițiile esențiale de validitate.

tractate

intrucat

gajați si

mobile

In mod corect instanța de fond a considerat ca incheierea unui act juridic in lipsa capacității de folosința este sancționată cu nulitatea absoluta. In aceste condiții nu se poate vorbi despre ratificarea actelor incheiate inainte de dobândirea de către recurenta a personalității juridice.

Având in vedere ca aceste contracte nu indeplinesc condițiile de validitate nu se poate admite la deducere TVA aferenta unor servicii contractate in baza acestora. Si in aceasta situație sunt aplicabile prevederile art. in. 2 lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal. Suma de lei aferenta serviciilor contractate cu furnizori precum SC SRL, a fost in mod corect considerata de inatanta de fond ca fiind nedeductibila.

In urma analizării contractelor si a situațiilor de lucrări prezentate de recurenta, s-a constatat ca serviciile menționate nu au putut fi realizate intrucat data de realizare a acestora este anterioara datei incheierii contractului de prestări servicii.

Examinând cauza prin prisma motivelor invocate și a dispozițiilor anulare  
art.304 ind.1 Cod procedură civilă instanța de control judiciar constată că recursul Publice  
promovat împotriva sentinței civile nr. ... iunie 2008 pronunțată de Tribunalul Inspe  
Brașov secția comercială și de contencios administrativ este întemeiat. Munic

În mod eronat instanța de fond a reținut că operațiunile efectuate de genera  
reclamantă în perioada supusă controlului nu au fost operațiuni taxabile și nu au fost Munic  
realizate în vederea obținerii de venituri impozabile, motiv pentru care a considerat că lei cu t  
aceste cheltuieli nu sunt deductibile.

Recurenta are ca obiect de activitate dezvoltarea de proiecte imobiliare,  
ori această activitate prin natura ei implică un interval mare de timp între momentul  
efectuării de cheltuieli și momentul obținerii de venituri.

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu face o distincție sau o  
limitare în timp între data efectuării cheltuielilor în vederea obținerii de venituri și  
data obținerii acestor venituri, astfel ubi lex non distinguit, nec nos distinguere  
debemus.

Astfel, cheltuielile efectuate de recurentă cu mobilierul destinat ales i  
amenajării locuinței închiriate pentru administratorul societății care se deplasează în avoca  
Brașov de câteva ori pe lună, deoarece are domiciliul în Israel, sunt cheltuieli pronu  
deductibile. fiscal

De asemenea, cheltuielile efectuate cu abonamente de telefonie mobilă  
sunt cheltuieli deductibile deoarece legea nu limitează aceste cheltuieli cu privire la  
numărul abonamentelor sau cuantumul acestora și recurenta a făcut dovada faptului SRL  
că telefoanele au fost folosite de angajații săi. sediu

Referitor la cuantumul TVA aferent închirierii unui autoturism Curtea sediu  
reține faptul că și acesta este deductibil deoarece autoturismul a fost închiriat în  
perioada în care unul dintre vehiculele societății (I înmatriculată sub Gen

s-a aflat în reparație, aspect ce rezultă din înscrisurile depuse la dosar. Rap  
Curtea constată că și cheltuielile efectuate cu contractele de consultanță Fina  
furnizate de SC ... și SC ... sunt cheltuieli deductibile, Adr  
recurenta fiind îndreptățită la deducerea TVA-ului aferent acestora.

Astfel, din înscrisurile depuse la dosar rezultă că aceste contracte s-au Alp  
derulat după înființarea SC ... și SC ..., după data înmatriculării recurtenței  
la ORC, fiind deci acte juridice efectuate cu respectarea principiului specialității, care  
guvernează existența persoanelor juridice. Pe cale de consecință, cheltuielile aferente  
acestor contracte sunt cheltuieli deductibile.

Curtea constată că toate operațiunile efectuate de recurentă în perioada  
supusă controlului, operațiuni prezentate anterior sunt cheltuieli deductibile potrivit  
prevederilor art. 21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel că, în mod  
eronat atât organele de control cât și instanța de fond au apreciat că acestea nu sunt  
cheltuieli efectuate în vederea obținerii de venituri și deci nu sunt deductibile.

Pentru aceste considerente, Curtea în temeiul art.312 alin.1 și 2 Cod  
procedură civilă va admite recursul declarat de recurenta SC ...  
împotriva sentinței civile r ... pronunțată de Tribunalul Brașov -

secția comercială și de contencios administrativ și fiscal, în dosarul nr. ...  
va modifica în tot sentința atacată în sensul că va admite acțiunea formulată și  
precizată de reclamanta SC ... SRL în contradictoriu cu pârâtele Direcția Re  
Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice; va dispune Ju  
12

56.  
anularea Deciziei nr. ... 2007 emisă de Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Brașov și a Deciziei de impunere nr. ... 2007 și Raportului de  
recursul Inspecție fiscală nr. ... 2007 emisă de Administrația Finanțelor Publice a  
tribunalului Municipiului Brașov – Activitatea de Inspecție Fiscală; va obliga pârâtele Direcția  
generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice a  
Municipiului Brașov să plătească reclamantei SC SRL suma de  
au fost lei cu titlu de cheltuieli de judecată.  
iderat că

obiliare,  
omentul

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE**

e sau o  
mituri și  
tinguere

Admite recursul declarat de recurenta SC SRL cu sediul  
ales în Brașov, str. ... la sediul profesional al Cabinetului de  
sează în avocat ... împotriva sentinței civile nr. ...  
cheltuieli pronunțată de Tribunalul Brașov – secția comercială și de contencios administrativ și  
fiscal, în dosarul nr. ...

mobilă  
ivire la  
faptului

Modifică în tot sentința atacată, în sensul că:  
Admite acțiunea formulată și precizată de reclamanta SC  
SRL în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov cu  
sediul în F ... Administrația Finanțelor Publice cu  
sediul în F ...

Curtea  
ariat în  
ată sub  
dosar.  
ultantă  
ctibile,

te s-au  
rentei  
ii, care  
ferente

Dispune anularea ... 2007 emisă de Direcția  
Generală a Finanțelor Publice Brașov și a Deciziei de impunere nr. ... și  
Raportului de Inspecție fiscală r ... emisă de Administrația  
Finanțelor Publice a Municipiului Brașov – Activitatea de Inspecție Fiscală.

Obligă pârâtele Direcția generală a Finanțelor Publice Brașov și  
Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brașov să plătească reclamantei SC  
SRL suma de ... lei cu titlu de cheltuieli de judecată.

Irevocabilă.  
Pronunțată în ședința publică, astăzi

**Președinte,**

**Judecător,**

**Judecător,**

rioadă  
otrivit  
a mod  
si sunt

**Grefier,**

Cod  
SRL  
șov –  
2008;  
ată și  
recția  
spune  
12