

ROMÂNIA
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE SECȚIA
DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA

Dosar din 2005

La 1 noiembrie 2005 s-a luat în examinare recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice, în nume propriu și în reprezentarea pârâtului Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile din 25 aprilie 2005 a Curții de Apel - Secția comercială și de contencios administrativ.

CURTEA

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele: Prin acțiunea înregistrată la Curtea de Apel - Secția comercială și de contencios, reclamanta S.C. „X” SRL a solicitat, în contradictoriu cu pârâții Direcția Generală a Finanțelor Publice și Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală, anularea procesului-verbal

încheiat de prima pârâtă, precum și a deciziei din 1 iulie 2004 emisă de cea de-a doua pârâtă, în partea referitoare la suma cu titlu de T.V.A. deductibilă fiscal.

În susținerea acțiunii, reclamanta a arătat că a solicitat rambursarea T.V.A. aferentă imobilelor achiziționate, TVA rezultată din decontul de TVA depus pentru luna decembrie 2003, și, prin procesul-verbal contestat, pârâta D.G.F.P. i-a respins cererea de rambursare, ca nejustificată, această soluție fiind menținută și de Ministerul Finanțelor Publice, prin decizie.

A mai susținut reclamanta că în mod greșit au considerat pârâții că a încălcat prevederile art.24 alin.1 și 2 din Legea nr.342/2002 și art.61 alin.2 și art.62 din H.G. nr.598/2002, atâta vreme ce a justificat cererea de rambursare cu facturi fiscale și alte documente legal aprobate, emise pe numele sau de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoare adăugată, iar operațiunile de achiziții ale imobilelor, pe care le-a efectuat reclamanta au legătură cu activitatea economică a acesteia.

Ulterior, la termenul din 25 aprilie 2005, reclamanta și-a precizat acțiunea, în sensul că a redus cuantumul taxei pe valoare adăugată deductibile conform suplimentului de expertiză efectuat în cauză.

Pârâții, prin întâmpinare, au solicitat respingerea acțiunii, ca neîntemeiată, arătând că, în perioada 23 septembrie 2003 - 31 decembrie 2003, societatea reclamantă a realizat venituri din închirierea unui imobil achiziționat de la banca, facturile de chirie emise de către aceasta fiind fără TVA, în conformitate cu prevederile art.8 alin.1 lit.c și art.9 alin.2 lit.a din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoare adăugată, republicată.

Prin sentința civilă, Curtea de Apel - Secția comercială și de contencios administrativ a admis acțiunea formulată de reclamantă, astfel cum aceasta a fost precizată și, anulând cele două acte emise de pârâți, i-a obligat pe aceștia la restituirea către reclamantă a sumei reprezentând T.V.A. deductibilă.

Pentru a pronunța această soluție, instanța de fond a reținut, în esență, că întrucât, prin hotărârea A.G.A., reclamanta a optat pentru trecerea la regimul de operațiuni taxabile cu privire la imobilele achiziționate, cu excepția celui dobândit de la banca, aceasta are dreptul de deducere a TVA pentru respectivele bunuri, în conformitate cu prevederile art.42 alin.9 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice, în nume propriu și în numele Ministerului Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie.

În motivele de recurs se susține, în esență, că întrucât societatea nu a obținut în perioada verificată operațiuni care dau dreptul la deducerea TVA, pro rata determinată este zero. Se menționează că, prin expertiza contabilă efectuată în cauză, s-a stabilit că organele de control au respectat prevederile legale aplicabile în speță și că în mod legal s-a respins de la rambursare suma reprezentând rezultatul decontului aferent lunii decembrie a anului 2003.

Recursul este fondat.

Intimata-reclamantă S.C. „X” SRL a formulat contestație împotriva procesului verbal de control încheiat de Direcția Controlului Fiscal, având ca obiect suma reprezentând TVA neadmisă la rambursare.

Prin decizia emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Împotriva acestei decizii a formulat acțiune S.C. „X” SRL, solicitând anularea acesteia. Prin contestația formulată, S.C. „X” SRL precizând că în perioada octombrie - decembrie 2003 a achiziționat 5 imobile și un teren. Unul din imobile a fost achiziționat de la banca, imobil care în luna

decembrie 2003 a fost închiriat de societate, factura fiscală emisă de aceasta fiind fără TVA, conform prevederilor art.9 alin.2 lit.o din Legea nr.345/2002, republicată.

începând cu 1.01.2004, societatea a mai închiriat alte trei imobile, închirierea făcându-se cu TVA, conform art.141 alin.3 din Legea nr.571/2003 și conform notificării făcute de Administrația Financiară.

Organele de control au considerat că suma reprezintă TVA aferent imobilului achiziționat și acesta a fost utilizat pentru realizarea de operațiuni scutite fără drept de deducere. Toate celelalte achiziții de imobile au fost încadrate de organele de control din proprie inițiativă, fără a ține cont de nota explicativă dată de împuternicitul societății, ca achiziții de imobile folosite exclusiv pentru a fi închiriate. TVA-ul aferent acestor achiziții se deduce, în opinia organului de control, pe baza pro ratei.

În fapt, S.C. „X” SRL a închiriat un imobil din luna decembrie 2003 până în martie 2004, facturile emise fiind fără TVA.^

începând cu 1 aprilie 2004, societatea și-a exprimat opțiunea pentru taxarea închirierii acestui imobil, conform art.141 din Legea nr.571/2003 și a notificării depuse la Administrația Finanțelor Publice. Facturile fiscale emise după 1.04.2004, sunt cu TVA.

În cazul societății reclamante, un singur imobil a fost închiriat fără TVA, timp de 4 luni, celelalte imobile achiziționate nefiind închiriate în perioada verificată de organele de control, astfel că aceste imobile nu pot fi considerate ca achiziții pentru operațiuni scutite fără drept de deducere a TVA, potrivit art.22 alin.1 din H.G.nr.348/2003.

Ajustarea, în sensul nedeductibilității TVA aferentă imobilelor închiriate fără TVA, se face în momentul exprimării opțiunii legale de închiriere fără TVA și proporțional cu numărul de luni în care se închiriaza fără TVA în cei 5 ani de recalculare societății în acel moment.

Potrivit dispozițiilor art.22 alin.4 din Legea nr.345/2002, republicată, privind TVA „persoanele impozabile înregistrate ca

plătitori de TVA au dreptul de deducere a TVA aferentă bunurilor și serviciilor destinate realizării de: a) operațiuni taxabile".

Art.61 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 prevede că: „(1) în temeiul art.23 din lege, dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și/sau de servicii se exercită în funcție de gradul de utilizare a acestora la realizarea operațiunilor care dau drept de deducere, prevăzute la art.22 alin.(4) din lege. (2) persoanele impozabile care efectuează atât operațiuni care dau drept de deducere cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, ar determina TVA astfel [...] c) achizițiile de bunuri și/sau de servicii destinate atât realizării de operațiuni care dau drept de deducere cât și celor care nu dau drept de deducere, precum și de investiții destinate realizării acestor operațiuni, se evidențiază în jurnalul pentru cumpărături întocmit separat.

TVA aferentă acestor operațiuni se deduce pe baza de pro rata [...].

(4) Pro rata se determină ca raport între veniturile obținute din operațiuni care dau drept de deducere la numărător, iar la numitor, veniturile de la numărător plus veniturile obținute din operațiuni care nu dau drept de deducere [...].

(6) Pro rata definitivă se determină în luna decembrie, în funcție de realizările aferente din cursul anului, conform formulei de calcul prevăzute la alin.4 și se înscrie în decontul de TVA înlocuit pentru luna decembrie".

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate și din analiza documentelor de la dosar, rezultă că: S.C. „X” SRL nu a calculat pro rata în luna decembrie 2003.

Întrucât intimata-reclamantă nu a realizat în anul 2003 operațiuni care dau drept de deducere a TVA, aceasta efectuând numai operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere, pro rata determinată este zero, motiv pentru care organele de control, în mod legal au respins de la rambursare TVA aferentă imobilelor achiziționate, evidențiate în decontul de TVA depus pe luna decembrie din 2003.

Mai mult, societatea avea posibilitatea în anul 2003, să opteze pentru aplicarea regimului de taxare în conformitate cu

prevederile art.22¹ alin.6 din H.G. nr.348/2003 opțiunea se notifică organelor fiscale teritoriale și se aplică de la data înscrisă în notificare.

S.C. „X” SRL a depus notificarea la 4.05.2004, optând pentru taxarea cu începere de la 1.04.2004.

Având în vedere cele de mai sus, rezultă că opțiunea de aplică de la data de 1.01.2004 înscrisă în notificare, pentru bunurile imobile și a vizat perioada septembrie - decembrie 2003, în care nu erau incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel că acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește invocarea de către intimata-reclamantă a art.22¹ alin.9 din H.G. nr.348/2003 pentru modificarea și completarea unor metodologii fiscale, aceasta nu are relevanță în speță, întrucât se referă la recalcularea TVA dedusă pentru bunurile imobile achiziționate construite sau modernizate în ultimii 5 ani de către persoanele impozabile care trec de la regimul de taxare la cel de scutire, ori reclamanta se află în situația inversă, în sensul că a trecut de la regimul de scutire la cel de taxare.

Referitor la afirmația societății potrivit căreia, la data achiziției imobilelor nu cunoștea destinația acestora, aceasta nu poate fi reținută întrucât art.61 alin.2 lit.a din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 prevăd că pentru situația în care se efectuează investiții destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere, intrările aferente acestora se înregistrează în același jurnal și se deduce integral TVA aferentă.

Întrucât până la 31 decembrie 2003, pe perioada verificată nu rezultă că aceste bunuri au fost utilizate exclusiv pentru operațiuni care dau drept de deducere, astfel că la finele anului 2003 societatea să beneficieze de rambursarea TVA, în mod corect organele de control au opinat respingerea cererii.

Având în vedere cele mai sus expuse, se va admite recursul declarat de pârâtă, se va modifica sentința atacată și pe fond se va respinge acțiunea formulată de reclamantă.

PENTRU ACESTE MOTIVE

IN NUMELE LEGII
DECIDE:

Admite recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice, în nume propriu și în reprezentarea pârâtului Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile a Curții de Apel - Secția Comercială și de Contencios Administrativ.

Modifică sentința atacată și, în fond, respinge acțiunea formulată de reclamanta S.C. „X” SRL, ca neîntemeiată.