

ROMÂNIA
TRIBUNALUL ARAD
Secția contencios administrativ și
fiscal Dosar nr. /2013

Operator

.. _____ SENTINȚA CIVILĂ Nr. 5530 _____ ; _____

Ședința publică din data de 2 septembrie
2013 Președinte: .

Ștef Grefier:

S-a luat în examinare acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SC X SA împotriva pârâtei ANAF -Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad (actual Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad) având ca obiect anulare act administrativ.

La apelul nominal se prezintă reprezentanta reclamantei, avocat din Baroul Arad, lipsind pârâta.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Acțiunea este timbrată cu suma de xx lei taxă judiciară de timbru și xxx lei timbru judiciar.

S-a făcut referatul cauzei după care, instanța în temeiul art. 131 alin.I din Noul Cod de Procedură civilă raportat la art. 10 din Legea nr.554/2004 este competentă să soluționeze cauza.

Reprezentanta reclamantei nu solicită administrarea altor probe.

Socotindu-se lămurită, instanța declară cercetarea procesului încheiată și întrucât partea este de acord ca dezbaterea fondului să urmeze la acest termen de judecată, fiind incidente dispozițiile art.244 din Noul Cod de Procedură Civilă, în temeiul art. 392 din același Nou cod, declară deschise dezbaterile asupra fondului cauzei.

Reprezentanta reclamantei solicită admiterea acțiunii astfel cum a fost formulată, pentru considerentele expuse în acțiunea introductivă și anularea deciziilor contestate, cu cheltuieli de judecată.

Considerând că au fost lămurite toate împrejurările de fapt și temeiurile de drept ale cauzei, în temeiul art.394 Noul Cod de Procedură Civilă, instanța închide dezbaterile.

TRIBUNALUL

Constată că prin cererea înregistrată pe rolul Tribunalului Arad la data de 15 aprilie 2013, reclamanta SC X SA a chemat în judecată pe pârâta ANAF -Direcția

AR...../11.05.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. a jud. Arad în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR...../11.05.2012 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Arad, pentru suma de xxxxx lei, reprezentând TVA lunar suplimentar, cu dobânzi /majorări de întârziere aferente în sumă de xxxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xx lei; anularea Deciziei nr./10/2012 emisă de A.N.A.F. - Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad; cu cheltuieli de judecată ocazionate de proces.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că prin raportul de inspecție fiscală menționat, organul de control a stabilit în sarcina societății TVA lunar suplimentar în sumă de xxx lei, cu dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de xxxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxx lei aferent ratelor de leasing facturate de P IFN Romania SA în perioada 01.08.2007-31.12.2007 în baza contractelor de leasing nr./03.07.2007 și nr...../03.07.2007.

Se arată că raportul de inspecție fiscală a fost întocmit ca urmare a reverificării dispuse prin Decizia nr. xxxx/30.03.2012 privind soluționarea contestației împotriva Deciziei de impunere nr. xxx/06.04.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. a jud. Arad.

Pentru a stabili TVA-ul lunar suplimentar, organul de control a reținut că deși operațiunile de leasing de bunuri imobile sunt scutite de taxă, persoana impozabilă poate opta pentru taxarea acestora, dar având în vedere că notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor de leasing a fost depusă de P IFN Romania S.A. la D.G.F.P. București în data de 26.06.2009, reclamanta nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA.

Apreciază că în mod eronat organul de control a invocat prevederile pct. 38 din H.G. nr. 44/2004 valabil pentru anii 2007-2008, deoarece notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor de leasing fiind depusă de P IFN Romania S.A. la data de 26.06.2009, organul de control trebuia să verifice prevederile pct. 38 din H.G. nr. 44/2004, în vigoare la data depunerii notificării nu la o dată anterioară.

Astfel, conform prevederilor pct. 38 din H.G. nr. 44/2004, referitor la art. 141 alin. 3 din Codul fiscal, în vigoare la data depunerii notificării, se lasă la latitudinea contribuabilului dreptul de a stabili în mod unilateral data de la care se exercită opțiunea de taxare a unei operațiuni scutite.

În aprecierea reclamantei, opțiunea de taxare a operațiunilor de leasing nr./03.07.2007 și/03.07.2007 a fost exercitată în mod valabil de P IFN Romania S.A. prin notificarea nr./26.06.2009 și, pe cale de consecință, societatea a dedus corect TVA în sumă de xxxxx lei, aferentă ratelor de leasing facturate de P IFN Romania SA în perioada 01.08.2001-31.12.2007.

A mai susținut reclamanta că bugetul de stat nu a fost prejudiciat prin aceea că P IFN Romania S.A. a aplicat TVA la ratele de leasing și a colectat TVA, iar societatea l-a dedus efectul fiscal fiind identic. Dacă P IFN

Romania S.A. ar fi optat pentru aplicarea scutirii, nu ar fi colectat și virat la bugetul de stat TVA-ul aferent, iar societatea nu ar fi dedus TVA-ul aferent din TVA-ul de plata la bugetul de stat. Efectul asupra bugetului de stat ar fi fost 0 (neutru);

în speță, P IFN Romania S.A. a aplicat TVA la ratele de leasing, a colectat acest TVA și l-a virat la bugetul de stat, iar societatea a dedus acest TVA din TVA-ul de plată la bugetul de stat (a plătit plăți mai puțin TVA cu suma reprezentând TVA-ul facturat de P Romania S.A.). Deci, TVA-ul aferent contractelor de leasing nr./03.07.2007 și/03.07.2007 dedus de societate prin decontul de TVA a fost neutralizat prin virarea lui la bugetul de stat de către P IFN Romania S.A. Efectul asupra bugetului de stat este tot neutru.

în drept, reclamanta a invocat disp. art. 205,218 din Codul de procedură fiscală, art. 1, 8 și urm. din Legea nr. 554/2004, precum și pe celelalte norme speciale invocate în cuprinsul cererii.

în probațiune, a anexat în copie: Decizia de impunere nr. F-AR..../11.05.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. a jud. Arad; Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR..../11.05.2012 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Arad; Decizia nr./15/10/2012 emisă de A.N.A.F. - Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad; notificările înregistrate de P IFN Romania SA la D.G.F.P. a Mun. București 1 sub nr./26.06.2009.

Pârâta Direcția Generala a Finanțelor Publice Arad (actual Administrația Finanțelor Publice Arad) a denus întâmpinare și note de ședință prin care a solicitat respingerea acțiunii ca nelegală și netemeinică.

în motivarea poziției procesuale, pârâta a arătat că societatea reclamantă și-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de xxxx lei aferentă facturilor emise de P IFN România SA pentru ratele de leasing în baza contractelor de leasing financiar nr./03.07.2007 și nr./03.01 încheiate pentru imobilele situate în Cluj Napoca.

Pentru facturile emise în anul 2007 sunt aplicabile prevederile art. alin.(2), lit. e și alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificările și completările ulterioare valabile începând cu 01.01.2007, care se coroborează cu prevederile pct.38, alin. 1 și alin.(3), din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Regimul juridic al operațiunii este dat de norma legală în vigoare la data efectuării operațiunii, conform principiului general de drept *impus regit actum* și nu de norma legală în vigoare la data la care se depune notificarea, iar legislația în vigoare în anul 2007, pct.38, alin.(l) și alin. din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevedea în mod expres faptul operațiunea de taxare se va exercita de la data

Referitor la susținerile reclamantei din contestația și anume că în cazul său se aplică norma legală în vigoare la data depunerii notificării, pârâta a arătat că acestea nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației iar conform art. 15 alin. (2) din Constituția României, republicată, legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile, așadar nu se aplică, decât cu excepțiile precizate, retroactiv.

În situația reclamantei, deoarece aceasta în cursul anului 2007 a exercitat dreptul de deducere a TVA, în lipsa notificării acestei opțiuni organelor fiscale în anul 2007, nu este posibilă aplicarea retroactivă a Normelor metodologice în vigoare în 2009, având în vedere că legiuitorul a intervenit conform art. 69 din Lege 24/2000, în anul 2009 printr-o norma legală de același nivel, modificând conținutul dispoziției legale privind momentul de la care este posibilă exercitarea opțiunii de taxare a operațiunilor.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în sumă de xxxx lei și penalitățile de întârziere în sumă de xxxlei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina reclamantei, pârâta a susținut că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile/majorările de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept accesorium sequitur principalem, contestația a fost respinsă în mod corect și legal.

În drept, pârâta a invocat prevederile art.205 C. pr. Civ., O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală și toate actele normative invocate.

Examinând actele și lucrările dosarului, instanța retine următoarele :

La data de .07.2007 s-au încheiat contractele de leasing nr. /03.07.2007 și nr. /03.07.2007 între reclamantă în calitate de cumpărător și respectiv P în calitate de furnizor iar potrivit facturilor reprezentând contravaloarea ratelor de leasing aferente contractelor seria nr. /03.08.2007; seria nr. /03.08.2007; seria nr. /05.09.2007; seria nr. /05.09.2007; seria nr. /05.10.2007; seria ... nr. /05.10.2007; seria nr. /05.11.2007; seria nr. /05.11.2007; seria nr. /05.12.2007 și seria nr. /05.12.2007 se reține că s-a perceput TVA, astfel cum s-a cuantificat în cuprinsul acestora.

La data de 26.06.2009 furnizorul Piraeus leasing a depus notificarea înregistrată cu nr. /26.06.2009 la Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad a mun. București prin care informează agentul fiscal că optează pentru

^N În drept furnizorul și-a fundamentat opțiunea de taxare pe dispozițiile alin. 3 al art. 141 Cod fiscal potrivit cărora "orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite"

În acest context, reclamanta a dedus TVA în sumă de xxxxx lei, însă prin Decizia de impunere nr. F-AR...../11.05.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. a jud. Arad în baza ____ Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR...../11.05.2012 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Arad, s-a stabilit obligația reclamantei la plata TVA de xxxx lei suplimentar la care se adaugă dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de xxxx lei li penalități de întârziere în sumă de xxxx lei.

Pentru a emite această Decizia s-a reținut în principal că societatea nu avea drept , de deducere a TVA, această operațiune fiind scutită conform art. 141 alin. 2 lit. e Cod "fiscal iar pe de altă parte notificarea fiind depusă în anul 2009 putea prevedea doar taxarea operațiunii fie de la data depunerii fie de la o dată ulterioară depunerii, conform pct. 38 alin. 3 din HG nr. 44/2004.

Reclamanta a contestat această decizie, sens în care organul fiscal a emis Decizia nr./2012 emisă de A.N.A.F. - Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad, respingând contestația reclamantei.

În drept; potrivit dispozițiilor legale aplicabile în speță, astfel cum sunt reglementate de art. 141 alin. 2 lit e și alin 3 Cod fiscal - *Următoarele operațiuni sunt scutite de asemenea de taxă:*

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile (...)

3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. 2 lit. e ...în condițiile stabilite prin norme "

Problema care se ridică în prezenta speță și care a generat litigiul e determinată de posibilitatea deducerii TVA aplicabile unei operațiuni scutite în condițiile în care s-a optat totuși pentru taxarea acesteia însă notificarea s-a depus la o dată ulterioară operațiunii respectiv legea aplicabilă notificării depuse precum și natura juridică a acesteia.

Modificările legislației fiscale impun stabilirea normei legale aplicabile situațiilor de fapt care au dăinuit în timp și care au intrat sub incidența mai multor legi succesive.

Astfel, în ceea ce privește operațiunea de leasing, potrivit dispozițiilor Legii nr. 345/2002 coroborate cu dispozițiile art. 141 alin. 2 lit. e Cod fiscal, aplicabile atât în anul 2007 cât și în anul 2009, aceasta este o operațiune scutită de taxare, fără drept de deducere. Cu toate acestea, persoana impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA are posibilitatea de a opta pentru taxarea operațiunii, conform alin. 3 al aceluiași art. 141 Cod fiscal, opțiune care trebuie, însă, să fie adusă la cunoștința organului fiscal teritorial, printr-o notificare, conform HG 44/2004.

Cu privire însă la data de la care se poate opta pentru taxarea operațiunii, legiuitorul a modificat normele legale, dintre care amintim următoarele:

Pct. 38 alin. 3 (în vigoare în anul 2007) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevedeau „operațiunea ...(de taxare)...se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare ”

Începând cu 1 ianuarie 2008, pct. 38 alin. (3) din H.G nr. 44/2004 modificate prin HG nr. 1579/2007: „opțiunea se va notifica organelor fiscale teritoriale si se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare va fi transmisă clientului. (...) Depunerea cu întârziere a notificării nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare ”.

În speță, operațiunea de taxare s-a exercitat de la data înscrisă în notificare respectiv din anul 2007, dovadă în acest sens sunt facturile emise iar notificarea a fost emisă pentru această dată.

Tribunalul, apreciază că notificarea este supusă normelor legale în vigoare la data depunerii acesteia respectiv din anul 2009 în baza principiului „tempus regit actum” și nicidecum la data la care au fost încheiate contractele de leasing 2007.

Această expresie latină/principiu de drept potrivit căreia un act juridic se încheie în conformitate cu prevederile legale în vigoare la data întocmirii lui, a fost interpretat în mod eronat de către părțile, susținând că notificarea urmează regimul juridic aferent operațiunii de taxare de la data perceperii sale.

Într-adevăr furnizorul putea să notifice organului fiscal intenția sa de a taxa operațiunea de leasing, încă din anul 2007 adică de când a perceput efectiv TVA operațiunii de leasing, situație în care taxarea se socotea ca fiind percepută fie de la data depunerii notificării fie de la o dată ulterioară, conform pct. 38 alin 3 din HG 44/2004 (valabil în 2007) dar pe de altă parte, având în vedere faptul că nici în anul 2007 și nici în anul 2009 legiuitorul nu a prevăzut nicio sancțiune pentru depunerea notificării cu întârziere, și mai mult, potrivit normelor legale în vigoare în anul 2009 a prevăzut chiar posibilitatea taxării operațiunii de la data înscrisă în notificare (cu consecința logică/gramaticală a menționării unei date anterioare celei la care a fost depusă notificarea) tribunalul apreciază că notificarea este valabilă și aceasta cu atât mai mult cu cât taxarea operațiunilor de leasing s-a realizat efectiv din anul 2007.

În acest sens invocăm și prevederile pct. 38 alin. 3 din HG nr. 44/2004 (în vigoare 2009), fraza a doua potrivit căreia depunerea cu întârziere a notificării nu anulează dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare.

Apoi, Tribunalul apreciază, că „notificarea” are rolul de a încunoștința/informa organul fiscal de voința contribuabilului privind taxarea unei operațiuni și mai mult, notificarea nu este condiționată de obținerea unei autorizații. Cu alte cuvinte scopul notificării nu implică în niciun fel manifestarea de voință a autorității fiscale, în sensul obținerii vreunei aprobări privind aplicarea regimului de TVA și rolul ei este acela de a aduce la cunoștința autorității fiscale

Așadar, Tribunalul apreciază că furnizorul în mod legal a încunoștințat organul fiscal că optează pentru taxare începând cu data de 03.07.2007 reținând prevederile legale în vigoare la data depunerii notificării, potrivit căroră „*opțiunea se va exercita de la data înscrisă în notificare* existând posibilitatea contribuabilului de a menționa o dată anterioară depunerii.

_____ Apoi, depunerea notificării cu privire la taxarea unei operațiuni de la o dată anterioară, nu a avut niciun efect în ceea ce privește aplicarea efectivă a regimului de taxare, TVA-ul fiind perceput efectiv din 2007 așa cum s-a evidențiat în facturile emise iar reclamanta în mod corect și-a exercitat dreptul de deducere a acestuia.

În consecința, reținând că furnizorul a taxat operațiunile de leasing și că a încunoștințat organul fiscal respectiv beneficiarul a prezentat dovada necesară din care să rezulte că operațiunea a fost taxată cu TVA, Tribunalul apreciază că nu se justifică ca organele de inspecție fiscală să respingă dreptul de deducere al beneficiarului/reclamantei. Numai dacă beneficiarul/reclamanta ar fi dedus TVA fără ca furnizorul să fi taxat operațiunea, s-ar fi justificat obligația acesteia la plata TVA suplimentar stabilit de către organul fiscal.

Pentru aceste considerente și în baza dispozițiilor legale sus invocate, Tribunalul va admite acțiunea în contencios administrativ exercitată de reclamanta și pe cale de consecință va dispune anularea parțială a Deciziei de impunere nr. F-AR/11.05.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-AR...../11.05.2012 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad, pentru suma de xxxx lei reprezentând TVA lunar suplimentar cu dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de xxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxxx lei.

De asemenea va anula și Decizia nr./15.10.2012 emisă de ANAF-Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad prin care a fost respinsă contestația formulată de reclamantă împotriva deciziei de impunere sus precizată.

În temeiul art. 451 NCPC va obliga pârâta, fiind în culpă procesuală să plătească reclamantei suma de lei cheltuieli de judecată respectiv plata taxei de timbru.

PENTRU ACESTE
MOTIVE ÎN NUMELE
LEGII HOTĂRĂȘTE:

Admite acțiunea în contencios administrativ fiscal exercitată de reclamanta SC X SA în insolvență, cu sediul în Arad împotriva pârâtei ANAF -Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad, cu sediul în Arad și în consecință:

^Anulează parțial Decizia de impunere nr. F-AR .../11.05.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-AR...../11.05.2012 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad, pentru suma de xxxx lei reprezentând TVA lunar suplimentar dobânzi/maiorări de întârziere aferente în sumă de xxxx lei și penalități de întârziere aferente în sumă de xxxxx lei.

Anulează Decizia nr./15.10.2012 emisă de ANAF- Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad. ----- - ~~

' Obligă pârâta să plătească reclamantei suma de xxxx lei cheltuieli de judecată. Definitivă.

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

Pronunțată în ședința publică din data de 02.09.2013.