

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL BRAȘOV  
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA NR. . . . .

DOSAR NR. . . . .

Ședința publică de la . . . . . 2010

Completul de judecată compus din:

PREȘEDINTE |

Judecător

Judecător

Grefier

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra recursurilor declarate de pârțile Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice a municipiului Brașov împotriva sentinței civile nr. . . . . din . . . . . 2010, pronunțată de Tribunalul Brașov – secția comercială și de contencios administrativ în dosarul nr. . . . . , având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

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

Procedura îndeplinită.

Dezbaterile în cauza de față au avut loc în ședința publică din data de . . . . . 2010, 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 pentru a da posibilitatea părților să depună la dosar, concluzii scrise și în vederea deliberării, în baza art. 260 alin. 1 Cod procedură civilă, a amânat pronunțarea cauzei la data de . . . . . 2010.

CURTEA

Asupra recursului de față:

Constată că prin sentința civilă nr. civile nr. . . . . A din . . . . . 2010, pronunțată de Tribunalul Brașov – secția comercială și de contencios administrativ în dosarul nr. . . . . , s-a admis contestația formulată de contestatoarea Sc . . . . . Srl în contradictoriu cu intimatele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice Brașov și a anulat Decizia nr. . . . . , emisă de intimata Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov - Biroul de soluționare a contestațiilor. Decizia de impunere nr. . . . . și Raportul de inspecție fiscală nr. . . . .

Au fost obligate intimatele să plătească contestatoarei suma de . . . . . cu titlu de cheltuieli de judecată.

Pentru a pronunța această soluție, prima instanță a reținut că în perioada . . . . . 2008 – . . . . . 2008 s-a derulat în cadrul contestatoarei Sc . . . . . e Srl o acțiune de control fiscal ce a cuprins perioada . . . . . 2006 – . . . . . 2008 pentru TVA, în vederea soluționării rambursării sumei negative de TVA, prin bifarea opțiunii de rambursare a soldului decontului de TVA la luna . . . . . 2008, în sumă de . . . . . lei.

Ca urmare a acestui control, s-a întocmit de către AFP Brașov raportul de inspecție fiscală nr. . . . . 2008 prin care a fost respinsă la rambursare TVA în sumă de . . . . . lei și decizia de impunere nr. . . . . 2008 privind aceeași sumă respinsă la rambursare. Împotriva acestor acte s-a formulat contestație, ce a fost respinsă prin decizia nr. . . . . a DGFP-Brașov – Biroul de Soluționare a Contestațiilor.

Prezenta cauză vizează temeinicia actelor organelor de control descrise mai sus.

În fapt, instanța de fond a reținut că societatea . . . . . l a dobândit în proprietate prin contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. . . . . 2006, un

teren intravilan, având destinația de teren pentru construcții industriale, în suprafața de mp, cu nr. top (extras CF de la o persoana fizică, cumpărarea nefiind purtătoare de TVA. Ulterior acest teren a fost dezmembrat, contestatoarea vânzând o parcelă de teren în suprafața de mp către SC SA. Terenul vândut era un teren pentru construcții, vânzarea fiind supusă TVA.

Pe parcela rămasă în proprietatea contestatoarea aceasta a început să edifice o construcție având destinația de sediu firmă (birouri administrative) și depozit de mărfuri și produse finite, construcție care, ulterior finalizării, a fost oferită spre închiriere, închirierea fiind supusă TVA. Societatea a optat să colecteze TVA pentru veniturile obținute din chirii, aspect ce rezultă și din expertiza efectuată în cauză.

În Raportul de expertiză tehnică contabilă nr. 2009 se reține că vânzarea de teren de la contestatoarea către SC SA s-a făcut prin aplicarea de TVA cu taxare inversă, mențiune efectuată și pe documentul de vânzare, operațiunea încadrându-se între operațiunile cărora li se aplicau, la acel moment, măsurile simplificate privitoare la colectarea TVA-ului. La momentul vânzării terenul avea destinația de teren pentru construcții, așa cum rezulta din certificatul de urbanism nr. 2007.

Organul de control a considerat că suma reprezentând decontul negativ de TVA de rambursat nu ar fi corectă, sub temei că societatea nu a calculat pro-rata aferentă anului 2007 și nu a influențat TVA deductibilă aferentă anilor 2007 și 2008 cu pro-rata rezultată din calcul. Acest decont negativ de TVA rezulta însă din TVA-ul aferent cheltuielilor făcute de către contestatoarea pentru schimbarea destinației terenului și pentru edificarea construcției.

Concluzia echipei de control în sensul că toate veniturile realizate în perioada 2006 - 2006 de către societate sunt venituri aferente unor operațiuni scutite fără drept de deducere a taxei și că aceasta nu a îndeplinit procedura suplimentară de a opta pentru taxarea operațiunilor de vânzare de terenuri nu poate fi primită.

Aceasta deoarece veniturile obținute de contestatoarea prin vânzarea de teren pentru construcții către SC SA nu sunt venituri scutite fără drept de deducere, așa cum în mod greșit a reținut organul de control.

Potrivit dispozițiilor art. 141 alin.2 lit.f din Codul fiscal scutirea de taxă nu se aplică în cazul în care vânzătorul este o persoană impozabilă care vinde un teren pentru construcții, indiferent de faptul că, la data cumpărării, vânzătorul nu a dedus TVA, cumpărând imobilul de la o persoană fizică.

Și din Raportul de expertiză descris mai sus se reține că la momentul vânzării contestatoarea nu avea dreptul la scutirea prevăzută de art.141 alin.2 lit.f, astfel că avea obligația să aplice măsurile simplificate la vânzarea terenului, conform art.160 din Codul fiscal în vigoare la acea dată, ceea ce contestatoarea a și făcut, taxa fiind colectată în modalitatea simplificată a taxării inverse. Astfel, societatea a menționat în factura nr. 2007 aplicarea taxării inverse, exprimând opțiunea societății în acest sens, operațiune ce a fost înregistrată atât în evidențele contestatoarei, cât și în evidențele cumpărătoarei SC SA.

Faptul că societatea nu a depus notificare privitoare la opțiune în acest sens nu duce la înlăturarea mențiunii făcute în factură și în documentele contabile. Aceasta deoarece potrivit pct.38 din Normele Metodologice de aplicare a art.141 alin.3 din Legea nr.571/2003, astfel cum a fost modificat prin pct.27 al literei F a art.I din HG nr.1.579/2007: „În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia.

(2) În aplicarea alin. (1) un bun imobil reprezintă o construcție care are înțelesul prevăzut la art. 141 alin. (2) lit. f) pct. 2 din Codul fiscal și orice teren.

(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și 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...”

Prin urmare, notificarea invocată de intimat nu constituie un document de justificare a deducerii TVA, aceasta nefiind de natură a determina deductibilitatea.

În ceea ce privește determinarea pro-ratei aferente anului 2007, instanța va reține punctul de vedere al expertului, care în răspunsul la obiecțiuni a arătat că societatea contestatoare a realizat venituri din operațiuni supuse măsurilor de simplificare prevăzute de art.160 și operațiuni taxabile potrivit art.126 alin.1 lit.d din Codul fiscal, operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, că societatea nu a desfășurat operațiuni constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere și ca urmare societatea nu avea obligația calculării pro-rata, astfel că nici expertul nu a calculat-o.

Pentru toate aceste considerente de fapt și de drept instanța de fond a apreciat că în mod greșit organele de control au respins la rambursare TVA în sumă de : lei, iar contestația formulată de contestatoarea Sc Srl este fondată, astfel că în temeiul art.18 din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, a fost admisă.

Împotriva hotărârii a declarat recurs Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și a criticat-o pentru nelegalitate și netemeinicie.

În dezvoltarea motivelor de recurs s-a făcut referire la art. 141 alin 2 lit e din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal care precizează că închirierea unui bun imobil este scutită de taxe, cu excepțiile prevăzute în acest text de lege.

Pe terenul de la nr top 3100/4/3 sunt doi proprietari reclamanta și SC Sa, ca urmare a divizării terenului în două loturi. Investiția efectuată de reclamantă vizează întreg terenul, astfel cum rezultă din autorizația de construire nr .007. concomitent cu obținerea acestei autorizații reclamanta a vândut o parte din terenul pe care l-a dezmembrat.

Factura a fost evidențiată în jurnalul pentru vânzări aferent lunii 2007 la rubrica „operațiuni scutite fără drept de deducere” și au fost raportate în decontul tva aferent trimestrului IV.

Pe această factură s-a înscris mențiunea „taxare inversă”, însă operațiunea nu îndeplinește condițiile prevăzute de art. 141 alin 2 lit f și alin 3 și de art. 160 alin 1 și 2 Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal. Reclamanta nu a înregistrat și raportat operațiunea de vânzare a terenului ca fiind supusă măsurilor simplificate. Scutirea de TVA nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, părți de construcții și terenuri construibile, în condițiile în care persoana impozabilă și-a exercitat sau ar fi avut dreptul să își exercite dreptul de deducere aferent achiziției de astfel de bunuri imobile. Achiziția terenului s-a realizat de la o persoană fizică neînregistrată în scop de TVA iar reclamanta nu și-a exercitat și nici nu putea, dreptul de a deduce TVA. Achiziționarea terenului de către reclamantă s-a realizat de la o persoană fizică și nu a rezultat din activitate economică, astfel cum este definită de art. 127 alin 2 Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, ca urmare nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de ar. 126 alin 1 lit c și d din această lege.

Reclamanta nu a depus notificare cu privire la taxarea operațiunilor prevăzute de art. 141 alin 2 lit f, în caz contrar operațiunea fiind scutită de taxă.

Reclamanta nu a realizat venituri din operațiuni taxabile și scutite cu drept de deducere TVA astfel încât în mod corect s-a stabilit de inspecția fiscală că pro-rata este egală cu 0.

Examinând hotărârea atacată, motivele de recurs invocate și prevăzute de art. 304 pct 9 Cod procedură civilă, văzând și dispozițiile art. 304 indice 1 Cod procedură civilă, actele și lucrările dosarului, se constată următoarele:

În 2006 reclamanta, societate comercială, a achiziționat de la o persoană fizică, neplătitoare de TVA, un teren pe care ulterior, în , societatea l-a dezmembrat în două loturi, din care unul l-a vândut prin același act autentic către SC SA, iar pe factură s-a făcut mențiunea că vânzarea terenului, care avea deja destinația de teren pentru construcții, conform dovezilor administrate, s-a făcut prin aplicare TVA cu taxare inversă.

Inspecția fiscală a constatat că în perioada anului reclamanta a înregistrat TVA deductibilă în sumă totală de lei din care mare parte privea investițiile necesare

pentru ridicarea unei hale industriale și a unui sediu de firmă conform autorizației nr. 2007 emisă pentru terenul nedeținut. Scopul investiției este de construire nr. 2007 emisă pentru terenul nedeținut. Scopul investiției este de închiriere a spațiului, dovadă fiind și încheierea în iunie 2009 a unui contract de închiriere a imobilului clădire, cu o societate comercială, pe 6 ani. Hala și sediul se află pe terenul rămas în proprietatea reclamantei, iar depozitele și celelalte anexe pe cel aflat în proprietatea reclamantei.

Operațiunile desfășurate pe imobilul teren proprietatea reclamantei, privind activitate de prestări servicii, sunt impozabile cu TVA.

Instanța reține că reclamanta nu avea obligația calculării pro-ratei TVA, care se calculează ca raport între veniturile obținute din operațiuni care dau drept de deducere și veniturile obținute din operațiuni care nu dau drept de deducere, în condițiile în care aceasta nu a realizat operațiuni care nu permit exercitarea dreptului de deducere.

S-a apreciat că operațiunea de vânzare a acestui teren nu îndeplinește condițiile legale pentru aplicarea taxării inverse, iar reclamanta nu a înregistrat operațiunea ca fiind supusă măsurilor simplificate. Prin operațiunea de taxare inversă, TVA din factura nu se plătește vânzătorului de către cumpărător. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de TVA, conform HG nr 44/2004, aplicabil pentru perioada în litigiu, ceea ce este îndeplinit în speță.

În speță terenul cu destinația de construcții face parte dintre bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate permise de Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal. Ceea ce interesează este că pe terenul respectiv s-au ridicat clădiri sau părți de clădire astfel încât să fie evidentă destinația dată. Din toate probele administrate rezultă că pe terenul vândut către SC [ ] sunt în curs să se finalizeze construcții, conform celor menționate în autorizația de construire. Depunerea cu întârziere a notificării nu anulează dreptul persoanei impozabile de a aplica acest regim de taxare.

Pentru aceste considerente, instanța constată că recursul declarat este nefondat, urmând a se aplica prevederile art. 312 alin 1 și 2 Cod procedură civilă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
D E C I D E :**

Respinge recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov împotriva sentinței civile nr. 2010 pronunțată de Tribunalul Brașov secția comercială și de contencios administrativ.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, azi, 10.10.2010.

Președinte

Judecător

Judecător

Grefier

