

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL PITEȘTI
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS
ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DOSAR NR. / /2009

DECIZIE NR. /R-CONT

Ședința publică din 2010

Curtea compusă din:

Președinte: , judecător

, judecător

, judecător

, grefier

Pe rol fiind pronunțarea asupra recursului declarat de intimata **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI VÂLCEA**, cu sediul în Rm.Vâlcea, str. , nr. , județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. din 2010, pronunțată de Tribunalul Vâlcea, Secția comercială și contencios administrativ fiscal, în dosarul nr. /90/2009, intimată fiind contestatoarea SC SRL, cu sediul în Rm.Vâlcea, str. , nr. , județul Vâlcea, au lipsit părțile.

Procedura este legal îndeplinită.

Recursul este scutit de plata taxei judiciare de timbru.

Dezbaterile asupra recursului au avut loc în ședința publică din 2010, fiind consemnate în încheierea de la aceea dată, care face parte integrantă din prezenta decizie.

Pronunțarea asupra recursului s-a amânat pentru astăzi, când în urma deliberării s-a pronunțat următoarea decizie.

CURTEA

Asupra recursului de față, constată:

S-a înregistrat la nr. / /2009, contestația formulată de către contestatoarea SC SRL Rm. Vâlcea, în contradictoriu cu intimata DGFP Vâlcea, prin care a solicitat instanței, ca prin sentința ce se va pronunța, să se dispună anularea Deciziei nr. / /2009, cu consecința anulării Raportului de inspecție fiscală, Deciziei de impunere nr. / /2009 și rambursarea TVA în cuantum de 282.032 lei. contestatoarea a arătat că, obiectul principal de activitate îl reprezintă consultanța pentru afaceri și management, iar la data de 2008, prin contract de vânzare-cumpărare în formă autentică a achiziționat două imobile. Ulterior, a formulat cerere de rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă celor două imobile, cât și contravalorii îmbunătățirilor aduse acestora în scopul bunei desfășurări a activității societății, iar prin Decizia nr. / /2009, emisă în baza raportului de inspecție fiscală, cererea de rambursare a TVA fost respinsă.

Mai arată contestația că, în temeiul art.205 C.pr.fiscală, a formulat contestație împotriva Deciziei nr. / / 2009, care a fost respinsă prin Decizia nr. / / 2009, definitivă în sistemul căilor administrative de atac. Această din urmă decizie, cât și actele anterioare emiterii acesteia sunt nelegale, deoarece intimata a reținut în mod greșit că ar exista inadvertențe între contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. / / 2008 și factura fiscală seria nr. / / 2008, emisă de către SC SRL, deoarece această din urmă societate a emis factura pe întreaga sumă a tranzacției, deși în contractul de vânzare-cumpărare, nu este precizată cota procentuală ce revine fiecărei persoane menționate în calitate de vânzător. Intimația a intimitei nu subzistă, deoarece, deși contractul de vânzare-cumpărare a fost încheiat în calitate de vânzător cu SC Natrom Prod SRL și alte persoane fizice, în acesta s-a precizat că prețul integral al vânzării se achită acestei societăți.

Contestatoarea a mai arătat că SC SRL a plătit TVA derivată din factura emisă și, pe cale de consecință, societății contestatoare trebuie să i se ramburseze TVA-ul perceput de SC SRL, în sumă de lei. Mai susține contestația că este îndreptățită și la rambursarea TVA în sumă de lei, deoarece este aferentă achiziționării materialelor și plății contravalorii serviciilor pentru amenajarea celor două imobile, investiții făcute de societate în vederea desfășurării activității.

La contestație s-au anexat actele descrise în borderoul de la fila dosar: contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. / / 2008, rectificat prin încheierea nr. din 2008, factură fiscală, actele administrativ fiscale contestate, Încheierea nr. / / 2009 pronunțată de Tribunalul - Judecător delegat la ORC, prin care în cele două imobile achiziționate în București au fost stabilite puncte de lucru.

Intimata a formulat întâmpinare prin care a solicitat respingerea contestației ca neîntemeiată și menținerea ca legală și temeinică a deciziei contestate, deoarece cu ocazia emiterii Deciziei de impunere nr. / / 2009, organul fiscal a aplicat în mod corect dispozițiile art.145 alin.1 din Codul fiscal, referitoare la dreptul de reducere al TVA, cât și prevederile HG nr.1050/2004.

Intimata a arătat că, deși contestația deține o factură în baza căreia și-a exercitat dreptul de deducere, aceasta este emisă de către persoana juridică SC SRL, deși în contractul de vânzare-cumpărare a celor două imobile, în calitate de vânzător, apar și persoane fizice, fără a se preciza cota care revine societății. Prin Sentința nr. / / 2010, pronunțată de Tribunalul Vâlcea, a fost admisă contestația formulată de reclamantă și s-a dispus, anularea Deciziei nr. / / 2009, Decizia de impunere nr. / / 2009 precum și rambursarea către contestatoare a TVA, în sumă de lei.

Pentru a hotărî în această modalitate, în considerente a reținut, următoarele: În baza contractului de vânzare-cumpărare, autentificat sub nr. / / 2008, astfel cum acesta a fost rectificat ulterior de către același notar public, contestația a achiziționat două imobile - apartament, situate într-un bloc construit prin asocierea dintre SC SRL și mai multe persoane fizice, nominalizate în contractul de asociere și actele adiționale la acesta, aflate la dosarul cauzei. În contractul de vânzare-cumpărare, astfel cum acesta a fost ulterior rectificat, s-a specificat că prețul integral al vânzării care include și TVA a fost încasat de SC SRL, a emis factura seria

nr. 5/2008, pentru suma de 1.000 lei, din care TVA în sumă de 200 lei.

Cu facturile aflate la filele 1-3 dosar, contestatoarea a achiziționat echipamente și instalații, a achitat contravaloarea serviciilor pentru montajul acestora, în vederea amenajării celor două imobile, pentru care a plătit TVA în sumă de 200 lei de 1.2008 (împrejurare care rezultă din cuprinsul deciziei nr. 5/2009), contestatoarea a depus la intimată decontul cu suma negativă de 200 lei, TVA de rambursat, iar prin decizia nr. 5/2009, această sumă a fost respinsă la rambursare.

Împotriva acestei decizii, s-a formulat contestație în sistemul căilor administrative de atac, contestație care a fost respinsă prin Decizia nr. 5/2009. Contestația împotriva acestei decizii este întemeiată, pentru considerentele ce vor fi expuse în continuare.

În mod greșit, intimata a respins rambursarea sumei de 200 lei, reprezentând TVA din factura nr. 5/2008, cu motivația că această factură a fost emisă de persoana juridică SC SRL, deși aceasta nu este singura vânzătoare din contractul autenticat sub nr. 5/2008, alături de această persoană juridică fiind menționate, în calitate de vânzătoare și alte persoane fizice, societatea SRL, fiind obligată la plata TVA, numai pentru cota ce i-ar fi revenit acesteia din imobilele vândute și nu pentru întregul preț al vânzării, ignorând faptul că, în contractul de vânzare-cumpărare încheiat în formă autentică, părțile au convenit ca întreg prețul vânzării pentru cele două imobile – apartament să fie încasat de SC SRL.

De altfel, întreg blocul în care sunt situate cele două apartamente vândute contestatoarei din prezenta cauză este construit prin asocierea în participațiune dintre SC SRL și mai multe persoane fizice (contract de asociere în participațiune și actele adiționale la acesta aflându-se la filele 1-3 dosar), iar potrivit dispozițiilor art.156 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile privind TVA revin asociatului care contabilizează vânzările și achizițiile, iar potrivit art.145 alin.1-3 Cod fiscal, SRL să încaseze întreg prețul vânzării celor două apartamente, fiind îndeplinite astfel, condițiile impuse de dispozițiile art.145 alin.1-3 Cod fiscal, referitoare la dreptul de deducere al TVA, potrivit cătora „pentru exercitarea dreptului de deducere, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate”.

Contestatoarea, achiziționând greșit, a refuzat rambursarea TVA în sumă de 200 lei, aferentă materialelor achiziționate și prestărilor de servicii de care a beneficiat contestatoarea pentru amenajarea celor două imobile achiziționate, deoarece pentru acestea contestatoarea deține facturi fiscale aflate la dosarul cauzei, iar potrivit încheierii de la fila 1 dosar, cele două apartamente au fost înregistrate ca puncte de lucru ale SC SRL.

Conform art.145 alin.2 Cod fiscal, „orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul realizării unei operațiuni taxabile”.

Activitatea pe care contestatoarea o desfășoară în cele două imobile achiziționate și amenajate ca puncte de lucru, este una taxabilă din punct de vedere al TVA, iar practica Curții Europene de Justiție este în sensul că și prima

cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică în sensul art.9 din Directiva CE nr.112/2006, astfel încât autoritățile fiscale, trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități în scopuri de TVA.

Chiar și achiziția celor două imobile, ca activitate premergătoare stabilirii punctelor de lucru, reprezintă activitate economică taxabilă.

Or, faptul că s-au făcut de către contestatoare cheltuieli cu amenajarea celor două imobile, în vederea constituirii lor ca puncte de lucru, încă de la începutul lunii 2008, după cum rezultă din facturile aflate la dosarul cauzei, demonstrează tocmai intenția acesteia de a desfășura activități în scopuri de TVA. Ca de consecință, contestatoarea a exercitat dreptul de deducere cu respectarea condițiilor legale în materie, contestația este întemeiată, fiind admisă și, în consecință, va anula Decizia nr. / 2009 și Decizia de impunere nr. / 2009, cu consecința rambursării către contestatoare a TVA în sumă de lei.

Împotriva acestei soluții, pârâta a formulat recurs în termen legal, invocând critici de nelegalitate, încadrabile în dispozițiile art.304 pct.9 Cod procedură civilă, sub următoarele aspecte:

- hotărârea este nelegală, fiind dată, cu aplicarea greșită a art.134 alin.1 și 2, art.145 alin.1 din Codul fiscal și art.213 alin.1 Cod procedură fiscală, prin faptul că, intimata nu a prezentat documentele solicitate de organul fiscal, prin dispoziția de măsuri nr. / 2009, respectiv, înscrisuri autentice, care să reflecte concordanța dintre actul de vânzare-cumpărare a celor două imobile și factura fiscală emisă de către SC „ ” SRL, în termenul de 30 de zile.

A evidențiat că instanța a luat în considerație înscrisurile noi (actul adițional) pe care nu le-a putut utiliza la emiterea actului fiscal.

Evidențiind neconcordanța, a subliniat că, în contractul de vânzare-cumpărare, se reține că, s-a primit integral suma de lei, de către cumpărători, fără TVA, iar intimata a încasat prin factură, TVA din preț, nu rezultă diferențiat, contravaloarea apartamentelor și contravaloarea terenului, căvenită persoanelor fizice, iar în lipsa delimitării, nu se poate stabili valoarea TVA; - instanța de fond face trimitere la contracte de asociere, fără a-l lega de contractul de vânzare - cumpărare, deși la pct.5.2.5 se stipulează că cele 17 persoane fizice vor menține înregistrările contabile ale asocierii sau va desemna o firmă de contabilitate, SC „ ” SRL, apare în contractul de asociere în calitate de constructor și nu ca firmă cu obligația de a ține evidența contabilă, după cum în mod eronat, a reținut instanța de fond.

S-a mai precizat că intimata nu este reținută în actele de asociere, fiind doar administratorul acesteia și că, există anumite persoane fizice reținute ca vânzători în contractul de vânzare-cumpărare, fără a se regăsi în contractul de asociere. A evidențiat astfel că, SC „ ” a emis factura, în valoare de lei, din care TVA în sumă de lei, cu mult peste prețul stipulat în contract, unde vânzător apare numai aceasta, împreună cu 6 persoane juridice, deși numai și , aveau calitatea de proprietari ai terenului.- soluția pronunțată de instanța este greșită și sub aspectul admiterii contestației pentru deducerea dreptului de rambursare, aferent cheltuielilor materiale necesare amenajării celor două apartamente, deoarece, la data solicitării, nu era stabilită destinația reală a imobilelor;

- instanța de fond nu a reținut în mod corect și într-o succesiune cronologică starea de fapt dedusă judecății;

A evidențiat că, intimata nu a făcut dovada că a realizat operațiuni impozabile, pentru a-și exercita dreptul de deducere a TVA.

- instanța de fond a dispus obligarea sa de a rambursa suma de , deși în perioada în care a solicitat restituirea , nu desfășura activitate, iar legiuitorul îi permite o amânare;

- instanța a reținut destinația de birouri a imobilelor, deși nu există înscrisuri doveditoare, iar administratorul său a declarat destinația de închiriere a imobilelor. Din analiza acestor critici, prin raportare la probatoriul administrat și la dispozițiile art.304¹ Cod procedura civilă, instanța apreciază recursul ca fiind fondat, pentru considerentele ce vor urma.

Astfel, în ceea ce privește critica, referitoare la acceptarea administrării de probe care au fost depuse la organul fiscal, nu este fondată, deoarece, dispozițiile legale, nu interzic administrarea probei cu înscrisuri, însă justificarea soluției, nu viza culpa recurentei și putea să conducă la consecința trimiterii cauzei pentru a o rezoluna, în noul context.

Critica referitoare la neconcordanța existentă între factura fiscală și contract, este fondată, deoarece nu sunt incluse toate părțile, nu se evidențiază calitatea și dreptul ce i se cuvine fiecărei părți și nu evidențiază prețul clădirilor, distinct de prețul terenurilor, pentru a fi posibil să se stabilească TVA.

Factura fiscală în valoare de lei, din care, TVA în sumă de lei, emisă de SC „ SRL are alt preț, față de cel din contract, iar ca vânzători apar pe lângă această societate, încă 6 persoane fizice, deși numai : „ SRL și „ SRL, și-au dovedit calitățile de proprietar.

Contractul de asociere și actele adiționale, nu reglementează aceste aspecte, iar SC „ SRL, este evidențiat ca fiind constructor în contractul de asociere și nu de firmă contabilă, după cum a reținut instanța de fond. Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, emise în aplicarea art.145 alin.1, dispun ca obligație pentru persoana impozabilă, să dețină o factură sau un alt document legal aprobat, care să justifice suma TVA aferentă bunurilor achiziționate, înscrisă de SC „ SRL în factură, nu corespund mențiunilor din contract, rezultă că, intimata, nu justifică TVA din factură. Este evident că, aceste aspecte se pot corela, iar intimata, poate reveni cu o nouă cerere.

Este fondată totodată și critica privind admiterea contestației de către instanța de fond și cu privire la deducerea dreptului de rambursare pentru cheltuielile materiale, anterior stabilirii cu certitudine a destinației de utilizare a imobilelor, întrucât potrivit art.145 alin.2 din Codul fiscal, se acordă dreptul de deducere pentru achiziții, „numai dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunii taxabile”, iar intimata nu a probat aceste aspecte.

Declarația administratorului intimatei, indică destinația imobilelor pentru închiriere, iar instanța de fond, reține destinația de birouri, fără ca aceste aspecte să se regăsească în probele administrate.

În ceea ce privește critica referitoare la rambursarea sumei de lei, se va preciza că, în contextul dat, în raport de admisibilitatea celorlalte critici, apare ca fiind lipsită de interes, iar instanța a admis acest capăt de cerere, ca o consecință a admiterii primului capăt de cerere.

Însă, așa cum menționează și recurenta, din balanța de verificare din anul 2008 a rezultat că, intimata, nu desfășoară activitate și nerealizând venituri, nu justifică achiziționarea imobilelor, în scopuri impozabile, putând să o facă ulterior acestui moment și nu la momentul stabilirii de către instanță.

Prin art.145 alin.4 din Codul fiscal, se stipulează că, „orice persoană impozabilă, are dreptul să deducă taxa, în momentul în care, intenționează să desfășoare o activitate economică. Evident că, în măsura în care se vor corija aceste aspecte, intimata își poate dobândi drepturile legale.

Față de cele menționate, în temeiul art.312 alin.2 Cod procedură civilă se va admite recursul, se va modifica în tot sentința de fond, în sensul că se va respinge acțiunea formulată de reclamantă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE**

Admite recursul declarat de intimata **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI VÂLCEA**, cu sediul în Rm.Vâlcea, str.Gen.Magheru, nr.17, județul Vâlcea, împotriva Sentinței nr. din 2010, pronunțată de Tribunalul Vâlcea, Secția comercială și contencios administrativ fiscal, în dosarul nr. / /2009, intimată fiind contestatoarea SC SRL, cu sediul în Rm.Vâlcea, str. nr. , județul Vâlcea.

Modifică sentința de mai sus, iar pe fond respinge plângerea.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 2010, la Curtea de Apel

- Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal..

Președinte,

Judecător,

Judecător,

Grefier,