

R O M Â N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZI nr.3114

Dosar nr.xxxx/2012

Ședința publică de la 2 iulie 2014

Președinte,

- judecător
- judecător
- judecător
- magistrat asistent

, La data de 20 iunie 2014 s-au luat în examinare recursurile ' declarate de Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș (în prezent Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara), Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad (în prezent Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad) și Administrația Finanțelor Publice Arad împotriva sentinței civile nr.200 din 5 aprilie 2013 a Curții de Apel Timișoara - Secția contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile și susținerile părților au fost consemnate în încheierea de la 20.06.2014, iar pronunțarea deciziei a fost amânată la data de 27.06.2012 și apoi la 2.07.2014.

ÎNALTA CURTE,

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1. Prima instanță

1.1. Cererea de chemare în judecată

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel Timișoara, reclamantaîn contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Administrația Finanțelor Publice Arad a solicitat instanței ca prin hotărârea ce o va pronunța să dispună:

- anularea în parte a Deciziei de impunere nr...../
28.02.2011 încheiată de pârâta AIF din cadrul Direcția Generală a
Finanțelor Publice Timiș, cu privire la suma totală de lei, reprezentând
..... lei - TVA și lei - majorări de întârziere aferente perioadei 25.11.2005-
25.05.2010;

- anularea în parte a Deciziei referitoare la obligații de plată accesorii
nr. /05.04.2011 încheiată de AFP a mun. Arad, cu privire la suma de
lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA pentru,
perioada 25.05.2010 - 31.03.2011 și a Deciziei referitoare la obligații de plată
accesorii nr...../

18.05.2011.2011 încheiată de AFP a mun. Arad, cu privire la suma de
.....lei reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA pentru
perioada 25.05.2010 - 31.03.2011;

- anularea în parte a deciziei nr...../24.11.2011 emisă de către
Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a
Finanțelor Publice a Județului Arad, prin care a fost respinsă contestația
formulată de reclamantă împotriva actelor administrative fiscale
menționate și exonerarea reclamantei de la plata obligațiilor fiscale stabilite
suplimentar;

- obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată.

în motivarea acțiunii reclamanta a arătat că prin raportul de inspecție
fiscală și decizia de impunere nr...../ 28.02.2011, D.G.F.P. Timiș a stabilit în
sarcina sa ca obligație de plată suma de lei, iar ulterior au fost emise
decizii de obligații de plată pentru accesorii.

Privitor la taxa pe valoarea adăugată considerată nedeductibilă în
sumă totală de lei, aferentă proiectelor „Perfecționarea tehnologiilor de
creștere și exploatare a tineretului și a vacilor de lapte de mare
productivitate, corelate cu normele Uniunii Europene" (..... lei) și
„Posibilități de determinare precoce a produșilor cu gene favorabile în
direcția producției de lapte și carne pentru rentabilizarea fermelor private"
(..... lei), a arătat următoarele:

Potrivit raportului de inspecție fiscală, reclamanta nu avea drept de
deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate pentru
obiectivele de investiții constând în echipamente, aparatură, instalații care
sunt destinate realizării proiectelor de cercetare-dezvoltare, în conformitate
cu prevederile art. 145 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru realizarea obiectivelor de investiții la cele două proiecte a efectuat achiziții de utilaje, materiale, piese și subansamble specifice activității, carburanți și diverse utilități (telefonie, energie electrică și apă) fiind dedusă TVA în sumă totală de lei. A susținut că operațiunile efectuate de reclamantă întrunesc criteriile cumulative ale operațiunilor impozabile definite la art. 126 din Codul fiscal și sunt cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. Operațiunile în cauză nu fac parte din categoria operațiunilor care nu intră în sfera de aplicare a taxei, operațiuni strict delimitate prin art.128 alin. (8) din Codul fiscal. S-a precizat că în acest sens s-a exprimat și Direcția de Legislație. în Domeniul TVA din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor prin adresa nr. din 30.04.2008 care prevede următoarele: „Conform art.48 din Normele metodologice privind contractarea, finanțarea, monitorizarea și - evaluarea proiectelor din planurile sectoriale de cercetare-dezvoltare, aprobate prin H.G. nr.1266/2004, rezultatele cercetărilor obținute în cadrul proiectelor aparțin autorităților publice finanțatoare, dacă prin contract nu s-a prevăzut altfel.

.Prin urmare, instituția, în calitate de contractor (unitate executantă) a proiectelor din planurile sectoriale, realizează o operațiune în sfera taxei pe valoarea adăugată, potrivit art. 126 alin.(1) din Codul fiscal, pentru care se colectează taxa pe valoarea adăugată și se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii utilizate pentru realizarea proiectului, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal".

Operațiunile realizate se încadrează în sfera de exercitare a dreptului de deducere definită la art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal și exercitarea dreptului de deducere a taxei s-a realizat pe bază de facturi, în condițiile prevăzute la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal; prin urmare, operațiunile efectuate nu fac parte din categoria operațiunilor scutite fără drept de deducere, operațiuni strict delimitate prin art. 141 din Codul fiscal.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată considerată nedeductibilă în sumă totală de lei, aferentă achizițiilor efectuate de la S.C SRL, reclamanta a arătat că accesoriile achiziționate au fost utilizate pentru efectuarea unor lucrări de reparații în ferma zootehnică, pentru care au fost întocmite situații de lucrări.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată considerată **nedeductibilă** în sumă totală delei aferentă achizițiilor de alimente (apă

minerală și mese servite în timpul campaniilor agricole), cafea, cadouri acordate cu ocazia unor sărbători legale, reclamanta a susținut că organul de inspecție fiscală a considerat, în mod greșit, că acestea nu au legătură cu activitatea stațiunii și nu sunt utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Apa minerală și mesele acordate în timpul campaniilor au legătură directă cu operațiunile taxabile realizate și sunt aferente obiectului de activitate. Bunurile în cauză au fost acordate muncitorilor care desfășoară activități din sectorul vegetal, sector care realizează baza furajeră necesară furajării și întreținerii întregului efectiv de bovine. Mai mult, prin O.G. nr.99/2000, angajatorul este obligat să ia toate măsurile pentru asigurarea condițiilor de microclimat la locul de muncă.

Mesele servite în perioada 2005-2009 s-au acordat în conformitate cu prevederile contractelor colective de muncă și aprobate de Consiliul de administrație, persoanele care au beneficiat de mesele servite fiind cele înscrise în tabelele nominale cu semnăturile aferente.

Pachetele acordate cu ocazia diferitelor sărbători (8 Martie, Crăciun, etc.) se încadrează în limita de deductibilitate prevăzută de Codul fiscal, respectiv 2% din fondul brut de salarii anual.

Achizițiile referitoare la cafea, dulciuri, protocol și alte produse s-au efectuat cu ocazia participării la expoziții, simpozioane, seminarii și Workshop-uri, toate aceste activități având legătură cu activitatea de bază, fiind efectuate în conformitate cu art.20 (a), (d) și art.47(2) din Statutul Academiei de Științe Agricole și Silvice „Gheorghe Ionescu Șisești” și cu prevederile Codului fiscal.

De asemenea, a invocat prevederile art.21 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, potrivit căroră: „Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată ...cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr.53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate,...și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. în cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: ... cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariatelor...”.

2.2. *întâmpinările formulate în cauză*

Prin întâmpinare, pârâta Administrația Finanțelor Publice Arad

a solicitat respingerea acțiunii formulate de reclamantă ca fiind neîntemeiată.

A precizat că reclamanta a achitat debitul principal restant la 8.12.2011, iar în baza O.G. nr.30/2011 s-au anulat penalitățile de întârziere, în sumă de lei.

Pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad a solicitat respingerea acțiunii ca netemeinică și nelegală și în consecință menținerea tuturor actelor administrative atacate ca temeinice și legale.

Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, aferentă achizițiilor efectuate pentru realizarea obiectivelor de investiții la cele două proiecte de cercetare- dezvoltare, a arătat că pentru realizarea obiectivelor de investiții la cele două proiecte, reclamanta a efectuat achiziții de utilaje, materiale, 7 piese și subansamble specifice activității, carburanți și diverse utilități (telefonie, energie electrică și apă) și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora.

în ceea ce privește proiectul „Perfecționarea tehnologiilor de creștere și exploatare a tineretului și a vacilor de lapte de mare productivitate, corelate cu normele Uniunii Europene”, finanțat de către Ministerul Agriculturii în baza Contractului de finanțare nr.350/ 08.12.2006 și pentru a cărui derulare reclamanta a efectuat achiziții în perioada 15.12.2006 - 19.09.2007, contractul de finanțare a fost încheiat în data de 08.12.2006, anterior intrării în vigoare a Legii nr. 343/2006 prin care scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru activitatea de cercetare - dezvoltare și inovare prevăzută la art. 141 alin.2 lit.a) din Codul fiscal, în vigoare până la data de 31 decembrie 2006, a fost eliminată.

în cazul acestui contract sunt aplicabile prevederile tranzitorii din Codul fiscal aplicabil începând cu 1 ianuarie 2007, respectiv art. 161 alin.19 lit.a) din Codul fiscal, potrivit cărora în cazul contractelor ferme, încheiate până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, se aplică prevederile, legale în vigoare la data intrării în vigoare a contractelor pentru activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare.

Pentru operațiunile derulate după data de 1 ianuarie 2007, a precizat că unitatea care realizează activitatea de cercetare-dezvoltare, are dreptul de a-și deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri sau servicii, utilizate în vederea realizării

acestor proiecte de cercetare-dezvoltare care reprezintă acțiuni directe, conform art. 145 alin. (2) din Codul fiscal, dar în același timp trebuie să colecteze taxa pe valoarea adăugată pentru contravaloarea activității de cercetare-dezvoltare, care va fi plătită de finanțator.

Prin urmare, atât operațiunile care tranzitoriu sunt scutite conform art.161 alin.19 lit.a) din Codul fiscal, cât și acțiunile indirecte care nu sunt în sfera de aplicare a taxei, sunt operațiuni fără drept de deducere.

Unitatea care realizează activitatea de cercetare-dezvoltare, are dreptul de a-și deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri sau servicii, utilizate în vederea realizării proiectelor de cercetare-dezvoltare care reprezintă acțiuni directe, conform art. 145 alin. (2) din Codul fiscal, dar în același timp trebuie să colecteze taxa pe valoarea adăugată pentru contravaloarea activității de cercetare- dezvoltare, care va fi plătită de finanțator.

Pârâta arată că în cazul reclamantei, deși aceasta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate pentru activitatea de cercetare-dezvoltare și inovare, pentru contravaloarea activității de cercetare-dezvoltare nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă, pe cale de consecință operațiunile desfășurate în cadrul proiectului "Posibilități de determinare precoce a produșilor cu gene favorabile în direcția producției de lapte și carne pentru rentabilizarea fermelor private", finanțat de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale în baza Acordului de Grant nr.141557/ 22.04.2008, nu se cuprind în sfera taxei pe valoarea adăugată, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate în scopul realizării proiectului respectiv nu este deductibilă în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 2 din Codul fiscal.

În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei aferentă unor achiziții pentru care documentele justificative conțin informații incomplete.

Astfel, pe bonurile fiscale atașate acestor documente în unele cazuri era înscrisă aceeași explicație, iar alte bonuri nu erau lizibile.

De asemenea, în luna septembrie 2005 a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, din factura internă nr...../30.09.2005, prin care autofacturează „materiale igienizare" fără nici o altă specificație.

S-a menționat că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată înregistrată în scopuri de TVA

pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, trebuie să dețină documentele care să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de lege.

În legătură cu capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei aferentă unor achiziții efectuate de reclamantă, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au legătură cu activitatea stațiunii.

1.3. Sentința și considerentele primei instanțe

Prin Sentința nr.200 din 5 aprilie-2013 Curtea de Apel Timișoara a admis în parte acțiunea formulată de reclamantaîn contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, Administrația Finanțelor Publice Arad și Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, a anulat în parte Decizia de impunere nr.xxx/28,02.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr...../ 05.04.2011 și nr. /18.05.2011 emise de Administrația Finanțelor Publice Arad precum și Decizia nr. /24.11.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad - Biroul Soluționare Contestații și a exonerat reclamanta de la plata sumei de lei reprezentând TVA aferentă proiectelor de cercetare dezvoltare, a sumei de ... lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de apă minerală, cafea și dulciuri, precum și de la plata sumelor reprezentând accesoriile aferente TVA menționată.

A fost respinsă în rest acțiunea reclamantei, cu obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată către reclamantă, în quantum de ... lei, reprezentând onorariu expert (... lei), onorariu avocat (... lei), taxă de timbru (39 lei) și timbru judiciar (0.3 lei).

Pentru a pronunța această sentință, prima instanță a reținut că în ceea ce privește proiectul pentru care s-a încheiat contractual nr.350/ 8.12.2006- nu sunt aplicabile prevederile tranzitorii din Codul fiscal aplicabil începând cu 1 ianuarie .2007, respectiv art. 161 alin. 19 lit. a) din Codul fiscal.

S-a arătat că potrivit acestor norme tranzitorii, în cazul contractelor ferme, încheiate până la data de 31 decembrie 2006 inclusiv, se aplică prevederile legale în vigoare la data intrării în vigoare a contractelor pentru activitățile de cercetare-dezvoltare și inovare, însă în speță nu se poate reține caracterul ferm de vreme ce

nici valoarea contractului nu este fixă, fiind actualizată în fiecare an, în funcție de cotele atribuite prin bugetul de stat (art.14 alin.3 și art.16 din contractul de finanțare).

Lipsind caracterul ferm, concluzia ce se impune este aceea că pentru anul 2007 achizițiile realizate de reclamantă în cadrul activității de cercetare-dezvoltare sunt supuse noii legislații, care nu a mai prevăzut scutirea de la plata TVA a activității de cercetare- dezvoltare și inovare, așa cum o făcea în redactarea anterioară art.141 alin.2 lit.a) Cod fiscal. Prin urmare, de vreme ce operațiunile efectuate se includ în sfera de aplicare a TVA, reclamanta are și drept de deducere.

Nu în ultimul rând, Curtea a menționat că și dacă s-ar aprecia că operațiunile respective au fost scutite de plata TVA, prin decontarea acestei taxe nu este prejudiciat bugetul de stat de vreme ce TVA achitată de reclamantă nici nu era datorată în opinia autorităților fiscale.

Cu privire la proiectul realizat în baza Acordului de Grant nr.141557/ 22.04.2008 s-a arătat că autoritățile fiscale se află într-o confuzie, aplicând regulile art.126 Cod fiscal, care în realitate vizează achizițiile realizate de reclamantă în decursul activității de cercetare, la o pretinsă tranzacție ce ar fi trebuit să aibă loc ulterior, între reclamantă și finanțator, în condițiile în care contractele de finanțare nu reprezintă o prestare de servicii, ci, așa cum arată și denumirea acestora, reprezintă o finanțare a activității de cercetare.

Prin urmare, Curtea a apreciat că achizițiile realizate de reclamantă sunt operațiuni impozabile în sensul art.126 alin.1 Cod fiscal, beneficiind și de dreptul de deducere.

Cu privire la TVA aferentă achizițiilor efectuate de la S.C SRL, respectiv xxx din Arad, s-a arătat că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere cu factură fiscală,- care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8). Ori, potrivit dispozițiilor art. 155.alin.8 lit. e) din Legea nr.571/ 2003, care trebuie să cuprindă obligatoriu, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate.

în cauză,, actele prezentate de reclamantă nu îndeplinesc condițiile Codului fiscal, astfel că decizia organului fiscal este legală. Cu privire la TVA aferentă unor acțiuni de protocol (cafea, dulciuri, sucuri, alcool, diverse cadouri, etc.), pachete oferite cu ocazia

sărbătorilor legale, servicii hoteliere înscrise în documente emise pe numele unor persoane care nu sunt angajate ale stațiunii; mese și apă minerală pretins a fi fost servite personalului stațiunii în perioada campaniilor agricole din anii fiscali 2008 și 2009 (.....lei), Curtea de apel a reținut următoarele:

Potrivit art.145 alin.7 din Legea nr. 571/2003, în forma aplicabilă în perioada 2005 - 2006 (sau art. 145 alin. 5 lit. b începând cu data de 01.01.2007) nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru (...) băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol. Prin urmare, chiar dacă aceste achiziții au fost realizate în cazuri în care a participat la expoziții, simpozioane, seminarii și Workshop-uri, aceasta nu poate beneficia de deducere de vreme de norma legală le exclude în mod expres de la acest drept.

De asemenea, Curtea a apreciat nedeductibilă și TVA aferentă serviciilor de cazare achitate de reclamantă pentru persoanele care nu au calitatea de angajați ai săi, precum și TVA aferentă meselor servite cu diferite ocazii, întrucât dispozițiile art. 145 alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003 în forma în vigoare în perioada 2005 - 2006 (sau art. 145 alin.2 Tit.a) începând cu data de 01.01.2007), impun ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării în folosul

operațiunilor taxabile ale reclamantei. Nefiind dovedită legătura dintre serviciile prestate unor persoane din afara structurii reclamantei și activitatea acesteia, nu sunt îndeplinite cerințele legale menționate și nu se regăsesc în cauză. În plus, în privința meselor acordate, Curtea a reținut că reclamanta nu a făcut dovada că acestea ar fi fost destinate personalului în timpul campaniilor agricole, listele invocate de reclamantă nefiind prezentate în timpul controlului și neputând fi luate în considerare.

De altfel, aceasta este și opinia expertului numit în cauză, care a opinat că din totalul sumei delei, reclamanta nu beneficiază de dreptul de deducere al sumei de ... lei.

Curtea de apel a considerat ca fiind întemeiate susținerile reclamantei cu privire la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de apă minerală; cafea și dulciuri destinate participării la expoziții, simpozioane, seminarii și Workshop-uri; precum și cadouri oferite cu ocazia diferitelor sărbători angajaților (8 Martie, Crăciunul etc.), întrucât în privința acestora se constată incidența dispozițiilor art.3 alin.1 și 3 din O.G. nr.99/2000, precum și incidența dispozițiilor

art.21 alin.2 lit.i) din Codul fiscal și ale art.21 alin.(3) lit.a) și c) din Codul fiscal.

2. Instanța de recurs

împotriva acestei sentințe au declarat recurs Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș, Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Administrația Finanțelor Publice Arad.

2.1. Motivele de recurs

În motivele de recurs, pârâtele au susținut că suma de 8.333 lei reprezentând TVA pentru achizițiile de apă minerală, cafea, dulciuri, alte cadouri, servicii cazare pentru alte persoane, nu este deductibilă fiscal pentru că bunurile nu au fost achiziționate în folosul operațiunilor taxabile, iar potrivit art.145 alin.7 lit.b) Cod fiscal, nu poate fi dedusă taxa pe valoare adăugată pentru băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol.

În ceea ce privește suma de lei aferentă achizițiilor pentru realizarea obiectivelor de investiții pentru două proiecte de centre de dezvoltare, s-a arătat că aceasta nu este deductibilă, întrucât potrivit art.141 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, activitățile de cercetare- dezvoltare și acțiunile din Planul național de cercetare-dezvoltare și inovare prevăzute în Legea nr.57/2002 realizate până la 31 decembrie 2006, sunt scutite de TVA.

S-a menționat că în baza art.161 alin.19 lit.a) și alin.20 din Codul fiscal, scutirea se aplică și după 1 ianuarie 2007, în cazul în care s-au încheiat acte adiționale la contractele încheiate până în ianuarie 2007, dacă nu se modifică valoarea totală a proiectelor.

Ca urmare, în cazul proiectului „Perfecționarea tehnologiilor de creștere și exploatare a tineretului și a vacilor de lapte de mare productivitate, corelate cu normele U.E.", pentru care s-a încheiat contractul de finanțare rtr.350/ 8.12.2006 și pentru care s-au efectuat achiziții în . perioada 15.12.2006 - 19.09.2007, sunt aplicabile prevederile art.161 alin.19 lit.a) din Codul fiscal, respectiv scutirea de taxă, conform art.141 Cod fiscal.

Recurentele au arătat că în cazul acestui proiect, TVA a fost de lei și reclamanta nu avea drept de deducere deoarece achizițiile nu au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile, astfel cum prevede art.145 alin.2 Cod fiscal.

S-a menționat că rezultatele cercetării în cazul unui contract / finanțat din fonduri publice aparțin atât executantului cât și

finanțatorului, motiv pentru care dacă nu s-a făcut transferul rezultatelor activității de cercetare către finanțator, nu sunt întrunite condițiile pentru prestarea de servicii cu plată și ca urmare, operațiunile nu se cuprind în sfera de deducere.

Au susținut recurentele că tratamentul din punct de vedere al TVA se stabilește în funcție de constatarea specificului utilizării rezultatelor științifice.

în ceea ce privește proiectul „Posibilităților de determinare precoce a produșilor cu gene favorabile în direcția producției de lapte și carne pentru renralizarea fermelor private”, pentru care s-a încheiat Acordul de Grant nr.141557/ 22.04.2008, s-a arătat că rezultatul cercetării nu a fost transferat la finanțator, astfel că s-a realizat o operațiune indirectă, care nu se cuprinde în sfera TVA.

Au menționat recurentele că pentru a deduce TVA pentru achizițiile efectuate, executantul trebuie să colecteze TVA la c/valoarea activității de cercetare-dezvoltare care va fi plătită de finanțator.

2.2. întâmpinarea formulată în cauză

Prin întâmpinare, intimata xxx a solicitat respingerea recursului, reiterând apărările formulate în fața instanței de fond.

Cu privire la dreptul de deducere a TVA aferent celor două proiecte de cercetare-dezvoltare

Prin actul de control fiscal s-a reținut că reclamanta nu avea drept de deducere a TVA aferent proiectelor de cercetare-dezvoltare întrucât a realizat o acțiune indirectă, rezultatul cercetării aparținând executantului, fără a fi transferat la finanțator, motiv pentru care activitatea de cercetare-dezvoltare nu este considerată prestare de servicii cu plată și în consecință aceste operațiuni nu se cuprind în sfera taxei pe valoarea adăugată, nefiind deductibilă fiscal potrivit art.145 alin.2 din Codul fiscal.

în raport de această ipoteză organul fiscal a considerat că reclamanta nu are drept de deducere pentru achizițiile efectuate pentru obiectivele de investiții aferente celor două proiecte în valoare de lei.

Din probele cauzei rezultă că intimata a încheiat, în baza O.G. nr.57/2002, contractul de finanțare nr.350/ 8.12.2008 cu Ministerul Agriculturii cu o valoare totală de 1.600.000 lei, autoritatea contractantă asumându-și prin contract, obligația de a deconta toate

cheltuielile ocazionate de plata obligațiilor fiscale aferente serviciilor executate în cadrul acestui contract și cu încadrarea în suma alocată.

Ulterior, s-a încheiat, pentru realizarea unui alt proiect de cercetare-dezvoltare, Acordul de Grant nr.141557/ 22.04.2008, prin care reclamanta a primit o finanțare de la Ministerul Agriculturii de 200.000 euro, având și o contribuție proprie de 50.000 euro.

Potrivit art.77 alin.(1) din O.G. nr.57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, prin rezultatele activității de cercetare-dezvoltare obținute în baza unui contract de finanțare din fonduri publice se înțelege, între altele, documentații, studii, lucrări, tehnologii, procedee și alte asemenea.

Potrivit alin.3 din acest text, persoana juridică executantă este considerată persoana juridică ce a obținut oricare dintre rezultatele cercetării prevăzute la alin.(1), în mod direct și nemijlocit.

Același act normativ reglementează în cuprinsul art.75 alin.(1) faptul că rezultatele cercetărilor obținute în baza unui contract de cercetare-dezvoltare finanțat din fonduri publice aparțin contractorilor *care execută în mod direct activitățile* prevăzute în contract, iar potrivit art.74 alin.(2) din O.G. nr.57/2002 *achizițiile* efectuate în vederea executării contractului nu fac parte din rezultatele cercetării, acestea *înregistrându-se în contabilitatea executantului*, astfel cum rezultă din prevederile art.76 alin.2 din ordonanță.

Așadar, bunurile achiziționate pentru derularea proiectului intră în patrimoniul executantului, urmând a fi folosite în continuare în activitatea executantului, adică în folosul operațiunilor taxabile, ținând seama și că reclamanta-intimată este persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA.

În cauză, exercitarea dreptului de deducere s-a efectuat ca urmare a unor livrări de bunuri și prestări servicii.

Reclamanta a achiziționat cu plată pentru executarea celor două proiecte atât bunuri cât și servicii, pentru care a plătit furnizorilor TVA.

Distincția între acțiunea directă, când rezultatul cercetării aparține finanțatorului și acțiunea indirectă, când rezultatul revine executantului, este irelevantă din punct de vedere al TVA deductibil.

Pentru ca o operațiune să se situeze în sfera de aplicare a TVA, trebuie, potrivit art.126 alin.(1) Cod fiscal și pct.2 alin.2 din Titlul VII al H.G. nr.44/2004, să fie efectuată cu plată și să aducă un avantaj clientului.

în cazul analizat au avut loc operațiuni cu plată, iar avantajul este evident, instituția înregistrând în contabilitate utilaje, materiale, piese, subansamble specifice, care constituie un fundament pentru obținerea unor rezultate economice avantajoase.

De asemenea, pentru derularea proiectelor trebuie plătite utilitățile.

în raport de aceste explicații, s-a născut dreptul de deducere al TVA, pentru că taxa s^a plătit în folosul operațiunilor taxabile.

Pentru primul contract de finanțare încheiat în anul 2006, s-a susținut prin motivele de recurs că activitatea de cercetare era scutită de TVA.

Acest aspect nu a fost avut în vedere la încheierea actului de control din care rezultă că s-a înlăturat dreptul de deducere pentru motivul că rezultatele cercetării nu au fost transferate la finanțator V (fila 72 dos.fond).

Instanța a *fost investită cu cercetarea legalității actului de control*, astfel că analiza se va circumscrie numai aspectelor de nelegalitate rezultate din acest act.

întrucât reclamanta a plătit TVA pentru bunurile și serviciile achiziționate, aceasta în mod legal a dedus TVA, fiind persoană impozabilă din punct de vedere al TVA.

în concluzie, s-au realizat operațiuni din sfera TVA pentru care s-a plătit TVA și consecința este aceea a deducerii TVA aferentă achiziționării de bunuri și servicii în vederea realizării proiectelor, bunuri care s-au înregistrat potrivit art.76 alin.2 din O.G. nr.57/2002, evidențele contabile ale societății au devenit astfel proprietatea acesteia.

în ceea ce privește suma de ... lei, aceasta reprezintă TVA aferentă unor operațiuni care nu dau drept de deducere pentru că nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, așa cum se prevede în cuprinsul art.145 alin.2 Cod fiscal.

Cheltuielile cu cafeaua, apa minerală, dulciurile, destinate participării la diferite evenimente, cazarea altor persoane decât salariații, nu intră în sfera de deducere a TVA, nefiind deductibile și ca urmare nici TVA aferentă nu este deductibilă.

în consecință, critica din recurs cu privire la suma de ... lei, este fondată, astfel că urmează a fi admise recursurile și modificată în parte sentința atacată, în sensul respingerii acțiunii cu privire la anularea deciziei de impunere nr.xxx din 28.01.2011 și a

deciziilor nr...../2011, nr...../2011, emise de Administrația Finanțelor Publice Arad și decizia nr...../2011 emisă de D.G.F.P. Arad, referitoare la suma de lei reprezentând TVA pentru achiziții de cafea, apă minerală, dulciuri și accesoriile aferente acestora.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:

Admite recursurile declarate de pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Timiș (în prezent Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara), Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad (în prezent Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad) și Administrația Finanțelor Publice Arad (în prezent Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad) împotriva Sentinței civile nr.200 din 5 aprilie 2013 a Curții de Apel Timișoara - Secția de contencios administrativ și fiscal.

Modifică, în parte, sentința atacată, în sensul că respinge acțiunea cu privire la anularea deciziei de impunere nr. xxx din 28 ianuarie 2011 și deciziei nr...../2011, deciziei nr..... din 18 mai 2011 emise de Administrația Finanțelor Publice Arad și deciziei nr..... din 24 noiembrie 2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, referitor la suma de ... lei, reprezentând TVA pentru achiziții de cafea, apă minerală, dulciuri și accesoriile aferente acestora.

Mentține celelalte dispoziții ale sentinței atacate.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 2 iulie 2014.

JUDECĂTOR,

JUDECĂTOR

JUDECĂTOR,