

ROMÂNIA
TRIBUNALUL ARAD
SEC TI A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ŞI FISCAL
LITIGII DL MUNCĂ ŞI ASIGURĂRI SOCIALE'
DOSAR NR.

SENTINTA CIVILĂ NR.

S-a luat în examinare acţiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SC X SA, împotriva pârâtei Direcţia Generală a Finanţelor Pulrice Arad , pentru anulare act-administrativ.

La apelul nominal se prezintă reprezentantul reclamantei, avocat....., cu împuternicire avocaţială la dosar , reprezentantul pârâtei DGFP Arad, c.j. s,i reprezentantul Administraţiei Finanţelor Publice Arad, c.j.....

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a tăcut referatul cauzei după care, nemaifiind alte cereri, instanţa constată cauza în stare de judecată şi acordă cuvântul pe fond. _

Reprezentantul reclamantei solicită admiterea acţiunii astfel cum a fost formulată în scris; cu cheltuieli de judecată.

Reprezentantul pârâtei DGFP Arad solicită respingerea acţiunii şi menţinerea actelor confiscate ca temeinice şi legale; depune concluzii scrise.

Reprezentantul pârâtei AFP Arad solicită respingerea acţiunii pentru motivele din întâmpinare.

TRIBUNALUL

Constată că prin acţiunea în contencios administrativ înregistrată la Tribunalul Arad sub nr....., reclamanta SC X SA Arad a solicitat in contradictoriu cu pârâta Direcţia Generală a Finanţelor Publice Arad anularea parţială a Deciziei de impunere nr.emisă de Activitatea de Inspecţie Fiscală Arad din cadrul Administraţiei Finanţelor Publice. Arad, in baza Raportului de inspecţie fiscală nr.2008 întocmit de Activitatea de Inspecţie Fiscală din cadrul Administraţie! Finanţelor Publice a Municipiului Arad pentru suma de-lei din care:lei reprezentând TVA lunară suplimentară; silei majorări de întârziere aferente TVA lunară suplimentarălei

reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor;lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor:lei reprezentând impozit pe profit datorat de persoane juridice suplimentar;lei reprezentand majorari de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice suplimentar si anulara Deciziei nr.emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad- Serviciul Solutionare Contestații.

In motivarea acțiunii reclamanta arata că prin raportul de inspecție fiscală susmenționat, organul de control a stabilit obligatii fiscale suplimentare în sumă delei din carereprezentand : TVA lunară suplimentară, ...lei reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor;lei reprezentând impozit pe profit datorat de persoane juridice suplimentar;lei reprezentând majorari si penalitati de întârziere aferente debilelor stabilite. De asemenea, prin raportul de inspecție fiscală a fost diminuată pierderea înregistrată- de societate cu suma delei.

Reclamanta mai arată . referitor la sumele dereprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor aferent anului 2006,lei TVA lunara suplimentaraimpozit pe profit datorat de persoane juridice suplimentar toate calculate ca urmare a neinregistrarii venitului din transferul proprietatii asupra imobilelor la momentul predarii ca veniturile realizate de societate din contractele de vânzare cumpărare încheiate cutrebuiau înregistrate la data predării imobilelor, ori, conform contractelor analizate de organul de control transferul dreptului de proprietate a operat la data încheierii contractului autentic de vanzare cumparare dat[la care societatea a înregistrat veniturile din vânzare.

Prin întâmpinare. DGFP Arad a solicitat respingerea actiunii ca neintemeiata si nelegala cu motivarea ca in mod corect si legal organele fiscale au procedat la aplicarea cotei de 19% TVA asupra veniturilor din vanzarea caselor de locuit catre persoane fizice in perioada 01.07.2007 - 31.01.2008, respectiv catre persoane juridice in perioada 01.01.2008 / 31.01.2008

-Prin precizarea de acțiune formulată reclamanta X a solicitat introducerea in cauza in calitate de parata a emitentului actului administrativ AFP Arad.

-Prin intampinarea depusa la dosarul cauzei parata Administrația finanțelor publica Arad a solicitat respingerea actiunii. Se arata ca reclamanta datoreaza TVA lunara suplimentara si

impozit pe profit datorat de persoana juridică pentru încasarea veniturilor obținute cu ocazia promisiunilor de vânzare- cumpărare încheiate cu persoane fizice și persoane juridice. Iar, pentru promisiunile de vânzare-cumpărare încheiate în valută, în momentul înregistrării în contabilitate a veniturilor și a TVA-ului aferent, reclamanta avea obligația, conform Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 1752/2005 să utilizeze cursul comunicat de Banca Națională a României la data efectuării operațiunii economice.

În probațiune instanța a încuviințat efectuarea unei expertize contabile -având ca obiective în ce măsură sumele delei reprezentând TVA lunară suplimentară,lei reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor,lei reprezentând impozit pe profit datorat de persoane juridice suplimentar,lei reprezentând majorări și penalități de întârziere, au fost calculate și stabilite corect de organul de control prin Decizia de impunere nr.....2008 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad din cadrul AFP Arad

Având în vedere că opiniile și -concluziile expertului contabil la obiectivele stabilite de către reclamantă și încuviințate de către instanță se bazează pe aprecieri referitor la încadrarea juridică a faptelor și nu se rezumă la clarificarea unor aspecte de natură contabilă, instanța la soluționarea cauzei nu va lua în considerare opiniile și concluziile exprimate de către acesta în expertiza depusă la dosarul cauzei.

În acest context, concluzia valorificată de către expert care afirmă pe de o parte că obligațiile fiscale au fost corect calculate de organele de control ~ dar pe de altă parte că acestea în mod eronat au interpretat că data primei ocupări a unei construcții este aceeași cu data cu care se operează transferul dreptului de proprietate fără a preciza temeiul legal pe care se bazează opinia exprimată reprezintă o ignorare a normelor profesionale care reglementează -domeniul efectuării expertizelor.

liste de precizat că atât doctrinar cât și jurisprudențial a fost consacrat principiul potrivit căreia instanța de judecată este datoare a verifica și a aprecia cu privire la legalitatea actului administrativ contestat, în raport de care -concluzii fiind suverană în a se pronunța asupra temeiniciei și încadrării juridice a faptelor reținute în actele administrative contestate.

Probele administrate în cauză relevă cu caracter unitar asupra principalei probleme de -drept asupra căreia s-a preocupat atât organul fiscal, organul de soluționare a contestației și instanța de fond respectiv, de a stabili dacă pentru veniturile încasate cu ocazia predării efective a bunurilor imobile unor persoane fizice sau juridice există obligativitatea înregistrării acesteia la contabilitate și a colectării TVA ului aferent sau dacă această obligație subzistă doar cu ocazia încheierii contractelor de vânzare cumpărare în formă autentică pentru aceleași imobile.

Pentru dezlegarea fondului litigiului instanța a considerat necesar să se dea eficiență juridică normei juridice cuprinse în art. 128 din Codul fiscal.

Așa cum rezulta din conținutul Deciziei de impunere n.....emisă de organul fiscal, în urma controlului realizat de către organele de control fiscal din cadrul Administrației Publice a Județului Arad s-a constatat că SC X SA a vândut pe bază de promisiuni de vânzare-cumpărare diverse imobile unor clienți persoane fizice și juridice, reprezentând un număr decase de locuit în cartieruldin Arad.

Urmare acestor promisiuni de vânzare-cumpărare au fost predate în baza unor procese verbale de recepție, imobilele ce făceau obiectul promisiunilor de vânzare-cumpărare încheiate, reprezentând case de locuit.

În mod nejustificat societatea reclamantă nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile rezultate urmare a predării bunurilor imobile spre folosință către cumpărători la data predării efective a acestora și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă.

În ceea ce privește aspectele invocate de reclamantă prin care se invocă faptul că transferul dreptului de proprietate nu operează decât în momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare. Moment la care apreciază că se colectează și TVA aferentă, acestea sunt în contradicție cu prevederile art. 19 și art. 128 alin (1) și alin. (3) din Legea 571/2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care dispun „*Este considerată livrare de bunuri, transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar (...)*”

Următoarele operațiuni sunt considerate de asemenea. *!livrări de bunuri în sensul alin. 1 a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană ca urmare a unui contract care prevede ca plata se efectuează în rate sau a oricărui alt tip de contract care prevede ca proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing.*

Așa cum rezultă din conținutul normei legale mai sus citate și în considerarea probațiunii administrată în cauză, respectiv promisiunile de vânzare-cumpărare încheiate cu clienți persoane fizice și juridice pentru diverse imobile respectiv a contractelor în care se prevedea ca plata în rate în baza cărora s-a procedat la predarea efectivă a imobilelor este evident că suntem în prezența unei livrări de bunuri în forma prevăzută de art. 128 alin. 1 pct. a din Codul fiscal.

Sușinerile reclamantei din acțiunea formulată în legătura cu faptul că predarea imobilelor spre folosință promitentilor cumpărători nu poate echivala cu transferul dreptului de proprietate, deoarece dreptul de proprietate presupune nu numai folosința bunului ci și dispoziția asupra lui, atribut care a rămas în exercițiul societății reclamante nu are temei legal, în condițiile în care actul invocat de reclamantă respectiv Legea nr. 54/1998 privind circulația juridică a terenurilor nu se circumscrie speței deduse judecății.

În primul rând este relevant a fi reținut faptul că, în conformitate cu prevederile pct. 214 din **OMFP** nr. 1752/2005 **pentru aprobarea** reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, **la alin. 1 se dispune:** „ *In contabilitate veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți*”.

Potrivit disp. alin. 2 , „ *veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții; a) entitatea a transferat comparatorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor; b) entitatea nu mai funcționează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestuia și nici nu mai deține controlul efectiv-asupra lor; c) veniturile și respectiv cheltuielile ocazionate pot fi cuantificate*”.

De asemenea art. 6 alin. 1 din legea 82/1991 a. **contabilității**, -republicată, prevede că „ *orice operațiune economico-financiară efectuată trebuie să fie consemnată printr-un document care stă la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ*”.

Raportat la starea reală de fapt dedusă judecății devin **pe deplin** incidente dispozițiile legale precitate, respectiv în cazul de față **promisiunile** de vânzare-cumpărare și notele de recepție reprezintă operațiuni **economico-financiare** în baza cărora societatea reclamantă avea obligația **de a înregistra în** evidența contabilă veniturile realizate ca urmare a predării **bunurilor** imobile spre folosință către cumpărător la data predării acestora, **respectiv de** a colecta și TVA aferentă.

Într-adevăr, așa cum corect susține și reclamanta, transferul **dreptului** de proprietate nu operează decât în momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare, dar problema de drept supusă dezbaterii vizează un cu totul alt aspect și anume-dacă pentru veniturile încasate de societate cu **TVA** aferent la momentul cedării folosinței bunurilor imobile există **sau** nu obligația înregistrării acestora în evidența contabilă a societății, **în condițiile în** care procedând la analiza promisiunilor de vânzare-cumpărare **încheiat de** reclamanta cap. 11 rezultă în mod indubitabil. promitentul cumpărător s-a obligat să achite avansul și ratele eșalonate *inclusiv TVA la* data încheierii respectivelor acte juridice.

În condițiile date suntem în prezența expresă a unei promisiuni bilaterale de vânzare-cumpărare, a unui antecontract, care *a dat naștere la un drept deferea/iță, încă din momentul în care s-a dat efectiv în folosință bunul, una din părți* fiind obligată față de cealaltă să vândă la prețul stabilit și la termenul stipulat, în caz de refuz, beneficiarul având dreptul la daune interese potrivit regulilor aplicabile obligației de a face. potrivit art. 1075 Cod civil.

Prin alte cuvinte, prin antecontractul încheiat de către părți creanța pretinsa de societatea reclamanta persoanelor fizice și juridice, are o valoare

certa fiind determinată precis ca întindere și cuantificare și chiar *DACĂ* nu s-a realizat transferul dreptului de proprietate prin promisiunile bilaterale încheiate cu această rezerva se constată și se recunosc retroactiv drepturi preexistente.

Or, așa cum s-a arătat este evident că în cazul de față a avut loc în condițiile art. 124 din Codul fiscal o livrare de bunuri cu plata prin predarea efectivă a acestora către o altă persoană urmare a UNUI CONTRACT SINALAGMATIC care prevede că plata se efectuează-în rate.

În aplicarea articolului din textul de lege citat s-au adunat norme juridice secundare aprobate de guvern. Astfel, prin Normele metodologice de aprobare a Legii 571 /2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG 44&2004 potrivit opiniei organelor fiscale cu referire la aplicarea prevederilor art. 124 se arată între altele ca *în orice situație, o livrare de bunuri definite la art. 124 din Codul fiscal este o operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a TVA conform prevederilor art. 122 alin. 1, a și c din Codul fiscal o livrare de bunuri devine o operațiune impozabilă numai dacă aceeași livrare este efectuată cu plata de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare.*

Iar dispozițiile art. 425 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal dispun în același sens, respectiv că "*Livrarea unui bun imobil este o operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a TVA dacă este efectuată **cu plata de o persoană impozabilă ce acționează ca atare.***"

Din această perspectivă în considerarea principiului prevalenței economice asupra juridicului consacrat în art. 49 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1752/2005 în baza căruia prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierderi se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate și nu numai de forma juridică a acestora și în considerarea prevederilor stipulate de art. 124 din Codul fiscal dat fiind faptul că suntem în situația unei livrări de bunuri când este vorba de o predare efectivă a unui bun. Cum este cazul în speță, nu mai subsistă condiția de a se transfera dreptul de proprietate în sensul dispozițiilor reglementate de Codul civil, în vederea înregistrării veniturilor încasate și a colectării în contabilitate a TVA-ului aferent.

Așa fiind statuarea din dispozițiile legale din norma articolului de lege invocat și prin normele secundare adoptate în aplicarea și executarea disp. 128 din Codul fiscal ca societatea reclamantă datorează TVA de 19% asupra veniturilor încasate cu titlu de avans la data primei ocupări a imobilelor vandute reprezintă voința expresă neechivocă a legiuitorului respectiv ca TVA-ul aferent predării efective a bunurilor către cumpărător, nu se aplică exclusiv la momentul transferului dreptului de proprietate a bunului în cauză.

Pe cale de consecință decizia de impunere pentru veniturile în suma de reprezentând TVA suplimentară este legală, deoarece TVA-ul suplimentar calculat este datorat de societatea platitoare de TVA în lumina textului art. 128 din Codul fiscal.

/ A da o altă interpretare ocolind aceste dispoziții legale **imperative ar**
/ însemna practic a lipsi în esență norma juridică de conținutul ei.

Referitor la TVA aferent dobânzilor percepute de **reclamantă atât la** promisiunile de vânzare-cumpărare și contractul de vânzare-cumpărare cu plata prețului în rate, după data de 01.01.2007, instanța **apreciază** că obligația suplimentară delei reprezentând neaplicarea cotei **TVA de 19%** asupra bazei reprezentând valoarea dobânzii percepute de **SC X SA** și găsite în-graficele de plată ale chiriașilor, a fost **calculată** și stabilită de asemenea corect de organul de control prin Decizia de **Impunere** nr.emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală **din cadrul** Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad.

Din analiza documentelor justificative rezultă că societatea a facturat-cu titlu de dobânzi suma totală de lei către diverși clienți **ca rezultat al** promisiunilor de vânzare-cumpărare și a contractelor de vânzare-cumpărare încheiate în anul 2005 -2006 și care se continua în 2007

Conform art. 126 alin. 1 din Codul fiscal, în forma **aplicabilă în anul** fisca-1 2007 „ *din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: a) operațiunile care în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cuplată; b) locul de livrare al bunurilor sau de prestare a servicii/or este considerat a fi în România în conformitate cu prevederile art. 132 și 133; c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este— definită la art. 127 (1) acționând ca atare;d) livrarea bunurilor sau /prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. 2; Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la Ut. b și c. din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului său a unui terț, inclusiv subvențiile legate de prețul acestor operațiuni ”.*

în mod corect organele de control fiscal au reținut că dobânda pretinsă de **SC X SA** reprezintă o componentă a prețului de vânzare-solicitat după cum în mod întemeiat în aplicarea art. 126 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare, aplicabile în anul fiscal 2007 s-a stabilit că sumele reprezentând dobânzi care se regăsesc în graficele de plată, intră în sfera de aplicare a TVA. în mod nefondat reclamanta susține că dobânzile facturate de societate

nu sunt datorate întrucât, acestea sunt o componentă a prețului de vânzare și nu reprezintă foloase nerealizate calculate pentru plata "**efectuată** cu întârziere, cum eronat susține reclamanta.

în considerarea aceluiași raționament juridic referitor la suma de -lei reprezentând impozit pe profit suplimentar datorat, instanța reține

că în mod corect și legal organele de control au procedat la recalcularea veniturilor impozabile ale societății reclamante.

Având în vedere faptul că în numele promisiunii de vânzare-cumpărare încheiate prețul a fost stabilit în valută, în momentul înregistrării în contabilitate a veniturilor și a TVA ului aferent, reclamanta era obligată să utilizeze cursul comunicat de Banca Națională a României la data efectuării operațiunii economice așa cum dispun dispozițiile pct.152 alin. 1 și 2 din Ordinul Ministerului finanțelor Publice 1752/2005 prevăd expres că „creanțele și datoriile în valuta se înregistrează în contabilitate atât în lei la cursul de schimb de la data efectuării operațiunilor, comunicat de Banca Națională a României, cât și în valută.

Prin urmare, "critica reclamantei este fără suport legal, drept care instanța va reține ca temeinică obligațiile legale de plată a creanței fiscale calculate corect de organele de control, în suință delei impozit pe profit suplimentar la care se vor calcula și majorări de întârziere legal datorate în sumă delei.

În ceea ce privește suma delei reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor. instanța apreciază că reclamanta nu datorează suma delei calculată prin Decizia de impunere nr.....2008 emisă de Activitatea de Inspecție fiscală Arad întrucât pentru cele două obiective recepționate în anul 2006. transferarea elementelor dreptului de proprietate, respectiv livrarea ca dată a primei ocupări a imobilului a coincis cu momentul înregistrării corecte a veniturilor în evidențele financiar-contabile ale societății.

De altfel asupra acestui aspect instanța, constată că "pârâta nu a făcut vreo referire în obiecțiunile formulate depuse la dosarul cauzei.

Așadar, având în vedere toate considerentele de fapt și de drept expuse, instanța în baza art. 18 din legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, va admite în parte acțiunea reclamantei și va anula parțial actul administrativ fiscal de impunere, și decizia emisă de organul fiscal de soluționare a contestației cu privire la suma delei reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor și reținând legalitatea și temeinicia celorlalte constatări din actele administrative fiscale contestate, va obliga reclamanta să plătească obligațiile fiscale datorate în suma totală delei la care se adaugă majorările de întârziere corect calculate aferente în suma deșilei reprezentând impozit pe profit suplimentar datorat de societate la care se adaugă suma de ..reprezentând majorări de întârziere aferente obligației fiscale principale.

În baza art. 274 Cod procedura civilă tribunalul va obliga paratele să plătească reclamantei cheltuieli parțiale de judecată în suma de lei conform facturii fiscale

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE

Admite în parte acțiunea în contencios administrativ fiscal precizată și exercitată de reclamanta SC X SA în contradictoriu cu pârâtele Direcției Generale a Finanțelor Publice, a Județului Arad și Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad.

Anulează în parte Decizia nr..... emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad și Decizia de Impunere nr.emisă de .Activitatea -de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Arad. pentru suma delei reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor și pentru majorările de întârziere aferente calculate în sumă delei.

Obligă paratele Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad și Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad să plătească reclamantei cheltuieli parțiale de judecată în sumă de lei reprezentând onorariu avocat.

Obligă SC X SA Arad să plătească Biroului Local de Expertize de pe lângă Tribunalul Arad suma de lei reprezentând.plata onorariului de expert contabil....., conform decontului și îl debitează cu această suma de plata urmând a fi tăcută cu OP la CEC în cont nr.....

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică din data de.....