

Cod ECLI ECLI:RO:CATIM:2019:016.000941
ROMÂNIA
CURTEA DE APEL TIMIȘOARA
SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
DOSAR NR. 5888/30/2017 – 16.05.2019

Operator 2928

DECIZIA CIVILĂ NR. 941
ȘEDINȚA PUBLICĂ DIN 05.09.2019
PREȘEDINTE:
JUDECĂTOR: !
JUDECĂTOR:
GREFIER:

S-a luat în examinare recursurile declarate de reclamanta recurentă SC SRL, de pârâta recurentă Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în nume propriu și în reprezentarea pârâtului Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, precum și de pârâta recurentă DGRFP Timișoara, împotriva sentinței civile nr. 14.02.2019, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosar nr. 5888/30/2017, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică, se constată lipsa părților.

Procedura este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință, după care, se constată depusă la dosar prin registratura instanței la data de 29.05.2019 din partea reclamantei recurente SC SRL, taxă judiciară de timbru în cuantum de 100 lei, iar la data de 31.05.2019, respectiv, 11.06.2019, DGRFP Timișoara a depus întâmpinare.

Instanța, analizând actele și lucrările dosarului, văzând că s-a solicitat judecarea în lipsă, constată încheiată cercetarea judecătorească, invocă din oficiu excepția de nulitate a recursului declarat de pârâta DGRFP Timișoara și reține cauza în pronunțare.

CURTEA

În deliberare, constată următoarele:

Prin sentința civilă nr. 173/14.02.2019, Tribunalul Timiș a admis în parte acțiunea formulată de reclamanta SC SRL, în contradictoriu cu pârâtele Administrația Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, Serviciul de Soluționare a Contestațiilor 2; Administrația Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, AJFP Arad, Activitatea de Inspecție Fiscală și Administrația Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, Serviciul Orășenesc Ineu, a anulat în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. F-AR 22.09.2016 în ceea ce privește suma de lei, reprezentând TVA; a anulat în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. F-AR 29.09.2016 în ceea ce privește suma de lei, reprezentând TVA; a anulat în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale accesorii nr. 01.11.2016 în ceea ce privește obligațiile accesorii aferente sumelor mai sus individualizate și a anulat în parte Decizia de soluționare a contestației fiscale nr. 15.03.2017 în ceea ce privește stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare mai sus menționate.

Împotriva acestei hotărâri au declarat recurs în termen legal reclamanta recurentă SC Replay SRL, pârâta recurentă Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în nume propriu și în reprezentarea pârâtului Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, precum și pârâta recurentă DGRFP Timișoara.

Prin recursul declarat, reclamanta recurentă SC SRL a solicitat casarea în parte a hotărârii, iar în rejudecare, admiterea în întregime a acțiunii, cu cheltuieli de judecată, invocând disp. art. 488 alin. 1 pct. 8 Cod pr. civilă, susținând că instanța de fond a făcut o greșită interpretare și aplicare a normelor de drept material în speță.

În motivare, reclamanta recurentă reiterează susținerile expuse în cererea de chemare în judecată, susținând că îndeplinește condițiile legale pentru deducerea TVA aferent achiziției imobilului din în sumă de € ei, deținând factura care cuprinde toate informațiile prev. de art. 155 alin. 5 Cod fiscal, efectuând plata prețului de achiziție, care conține și TVA, dobândind imobilul în folosul operațiunilor taxabile, pentru desfășurarea activității societății, prin reprezentanții săi, anume, administratorul și persoana împuternicită să administreze imobilele societății, numitul

Se învederează că, în ciuda cercetării la fața locului efectuată de inspectorii fiscali, nu s-a reținut că în acel imobil se desfășoară activitate de către societate, deși a fost învederată atât calitatea de împuternicit a numitul (cât și activitatea desfășurată de acesta în folosul societății (de administrare a bunurilor imobile din patrimoniul acesteia), considerându-se că acea persoană nu are nici o calitate în cadrul societății, deși nu s-a contestat existența unui contract de mandat atribuit de către societate.

În susținerea acestui punct de vedere se subliniază că imobilul în discuție deține dotări specifice unor activități de birou, de administrare a unei societăți comerciale, având birouri, sală de ședință, aparatură electronică, acestea fiind utilizate la nivelul conducerii persoanei juridice, intrând deci în sfera de aplicare a disp. art. 145 alin. 2 Cod fiscal.

Este criticată soluția instanței de fond de limitare a exercitării dreptului de deducere a TVA la imobilele înscrise ca sedii, sedii secundare sau puncte de lucru ale societății, susținându-se că adaugă la lege, fiind suficient a se dovedi utilizarea acelui spațiu în scopul operațiunilor taxabile, fără existența unor obligații de înregistrare la Registrul Comerțului.

Se subliniază că o atare dovadă a fost făcută în cauză, spațiul fiind utilizat de facto pentru activități de birou, în scopul gestionării operațiunilor administrative ale societății de către numitul împrejurare rezultată din împuternicirea acordată acestuia prin procuri notariale sau hotărârile asociatului unic al societății, în baza cărora acesta a reprezentat societatea în fața unor autorități publice și a unor notari publici, la achiziționarea unor imobile.

Se mai arată că nu sunt aplicabile în speță prevederile legale privind ajustarea TVA, contrar alegațiilor organului de control, lipsind condiția principală impusă de lege, anume, utilizare a bunului în alte scopuri decât activitățile economice ale societății. În această privință se arată că prin achiziționarea imobilului s-a evitat efectuare a unor cheltuieli de închiriere a unor părți destinate operațiunilor de administrare și birou, acestea fiind derulate în imobilului din Arad, str. Constituției nr. 134, în folosul activității societății, TVA achitat pentru achiziție fiind deductibilă în întregime, în temeiul art. 145 Cod fiscal, iar nu al art. 149 alin. 4 lit. a Cod fiscal.

Reclamanta susține că dreptul său de deducere a taxei rezultă și din prevederile art. 178 lit. a din Directiva 2006/112/CE, fiind îndeplinite condițiile prevăzute de aceasta, mai exact, fiind prezentată factura de achiziție care cuprinde toate elementele impuse.

Cu privire la TVA în sumă de € lei, aferentă achizițiilor de piese de schimb pentru autoturisme aflate în proprietatea societății și achiziției unui autoturism sunt reiterate susținerile referitoare la îndeplinirea condițiilor legale de deducere a TVA, menționându-se că autovehiculul astfel dobândit a fost utilizat exclusiv în scopul activității economice a societății, fiind integral deductibilă TVA

aferentă achiziției autovehiculului și pieselor de schimb, în condițiile în care au fost prezentate facturile impuse de lege, acestea fiind singurele documente justificative necesare, conchizându-se că în mod nelegal s-a refuzat dreptul de deducere și au fost calculate accesorii aferente TVA, fiind invocat principiul *accessorium sequitur principale* pentru a se solicita anularea actului de calcul al obligațiilor fiscale accesorii. În susținerea acestei poziții este invocată jurisprudență CJUE în materia exercitării dreptului de deducere a TVA.

Recurenta solicită schimbarea soluției din sentința atacată și cu privire la impozitul pe profit, criticând decizia organului de inspecție fiscală de stabilire a unor obligații suplimentare cu acest titlu cu motivarea că imobilele aflate în patrimoniul societății nu ar fi fost folosite în cursul anului 2011 în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau în scopuri administrative, astfel încât pentru acestea nu ar fi aplicabilă amortizarea fiscală.

Reclamanta combatte acest punct de vedere relevând că în raportul de inspecție fiscală s-a reținut, în analiza dosarului prețurilor de transfer, că funcțiile principale ale societății în cadrul grupului sunt de unitate de producție și de vânzare, producția fiind realizată la punctul de lucru din Ineu, str. Aradului nr. 2, pentru ca în analiza impozitului pe profit să se considere că același imobil este scos din circuitul productiv, concluzionându-se că acesta este mijloc fix amortizabil, utilizat în producție, cu o valoare fiscală peste pragul legal și cu durată normală de utilizare mai mare de un an.

Totodată, s-a arătat că imobilului din Arad, este utilizat în scopuri administrative, astfel încât în mod nelegal organul de control a considerat că este scos din circuitul productiv și nu intră în categoria mijloacelor fixe pentru care se aplică amortizarea fiscală, neexistând motiv pentru înlăturarea din calculul impozitului a cheltuielilor cu amortizarea.

Făcându-se referire la imobilului din Arad, se învederează că acesta a fost achiziționat și amenajat în vederea desfașurării unei activități economice a societății prin închiriere sau vânzare, astfel încât TVA achitat este deductibil, susținându-se că în mod nelegal instanța de fond a statuat în sens contrar, raportat la disp. art. 24 Cod fiscal care definește noțiunea de „mijloc fix amortizabil”, fără a impune înregistrarea spațiilor la Registrul Comerțului pentru a considera deductibile cheltuielile legate de dobândirea și amenajarea acestuia.

În fine, reclamanta critică decizia organului de control fiscal de a încadra în categoria cheltuielilor cu regim de deductibilitate limitată sumele achitate cu titlu de impozite locale și pentru achiziția unor piese de schimb destinate autoturismelor aflate în proprietatea societății, învederând că acestea sunt deductibile integral, fiind utilizate exclusiv în scopul derulării activității economice a societății, după cum rezultă din documentele justificative, fiind deci greșit stabilită în opinia acesteia atât obligația fiscală suplimentară, cât și obligațiile fiscale accesorii.

Prin recursul declarat, pârâta recurentă Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, nume propriu și în reprezentarea pârâtului Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, a solicitat casarea în parte a sentinței Tribunalului Timiș și respingerea în întregime a acțiunii, invocând disp. art. 488 pct. 8 Cod pr. civilă, susținând că soluția adoptată de instanța de fond este rezultat al unei greșite interpretări a normelor de drept material.

Astfel, este criticată soluția instanței de fond potrivit căreia societatea reclamantă și-ar fi dedus în mod nelegal TVA doar pentru suma de lei, după cum rezultă din expertiza judiciară dispusă în cauză, arătându-se că s-a reținut atât de către instanță, cât și de către expert că reclamanta nu a prezentat documentele justificative impuse de art. 145 Cod fiscal pentru deducerea sumei de lei, astfel încât nu pot fi reținute motive pentru anularea deciziei de impunere în limita diferenței de lei, împreună cu accesoriiile corespunzătoare acestei sume.

În ce privește suma de 1.100 lei, reprezentând TVA stabilit prin decizia de impunere nr. F-AR 13/29.09.2016, pârâtele recurente arată că prin actele de control s-a stabilit inexistența dreptului de deducere a TVA în sumă de 1.100 lei, aferentă facturii seria SP INE nr. 8.07.2016 emisă de SPSC Rompac SRL, emisă pentru prestări de servicii, neînsoțită de situații de lucrări din care să rezulte natura serviciilor prestate și necesitatea acestora, astfel cum impune art. 297 alin. 4 lit. a Cod fiscal. Este criticată opțiunea instanței de fond de a lua în considerare un deviz de lucrări prezentat în fața sa, cu motivarea că orice documentație justificativă trebuie să fie prezentată în cursul inspecției fiscale, în speță fiind exhibată doar factura fiscală, care este insuficientă pentru deducerea taxei, întrucât nu dovedește că achiziția acelor servicii s-a făcut în scopul operațiunilor taxabile.

La rândul său, a declarat recurs în termen legal pârâta recurentă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, solicitând casarea hotărârii și respingerea în întregime a acțiunii, susținând că instanța de fond a făcut o greșită aplicare a normelor de drept material în speță.

În vederea rejudecării cauzei în calea de atac, pârâta recurentă expune din nou apărările formulate în fața instanței de fond referitoare la legalitatea actelor administrative fiscale contestate, susținând că acțiunea reclamantei este neîntemeiată.

Prin întâmpinările depuse la dosar de către părțile litigante, în calitate de intimat, s-a solicitat respingerea recursurilor astfel declarate ca nefondate.

La termenul de judecată din data de 05.09.2019, instanța a invocat din oficiu excepția de nulitate a recursului declarat de pârâta DGRFP Timișoara, ce se impune a fi analizată cu prioritate față de fondul cauzei, potrivit art. 248 Cod pr. civilă, urmând a fi admisă, față de următoarele considerente:

Deși invocă dispozițiile art. 488 pct. 8 Cod pr. civilă, recurenta DGRFP Timișoara nu arată în cererea de promovare a căii de atac care sunt în fapt motivele de nelegalitate pe care înțelege să le invoce și nu formulează nici o critică față de hotărârea atacată, limitându-se la a reitera apărările formulate prin întâmpinare la instanța de fond.

În alți termeni, în cererea de promovare a căii de atac nu au fost arătate motivele de nelegalitate pe care se întemeiază aceasta și dezvoltarea lor, nefiind respectată cerința impusă de art. 486 alin. 1 lit. d C. pr. civilă, cererea apărând astfel nulă, rap. la disp. art. 486 alin. 3 Cod pr. civilă.

Față de aceste considerente, se va admite excepția de nulitate a cererii de recurs promovată de pârâta DGRFP Timișoara, iar în temeiul art. 248 Cod pr. civilă, aceasta va fi constatată nulă, fără a fi analizată în fond, urmând a fi cercetate doar recursurile promovate de reclamantă și pârâta Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în nume propriu și în reprezentarea pârâtului Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu.

Analizând hotărârea recurată prin prisma motivelor invocate de cele două recurente, în conformitate cu prevederile art. 483 și următoarele Cod pr. civilă, Curtea reține următoarele:

Recursul declarat de reclamantă este nefondat. Nu pot fi reținute susținerile acestora referitoare la existența dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției imobilului din Arad, pentru care organul de control fiscal a reținut că nu a fost utilizat în scopul activității economice a societății, ci a fost pus la dispoziție cu titlu gratuit administratorului ori împuternicitului acestuia, numitul C.

Contrar susținerilor reclamantei, Curtea reține că societatea nu a dovedit în cauză îndeplinirea tuturor condițiilor impuse de lege pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, prin prezentarea facturii în baza căreia aceasta a achitat prețul la achiziția imobilului, incluzând TVA.

În fapt, prin disp. art. 145 și 146 din Legea nr. 571/2003, aplicabilă operațiunii economice în discuție, sunt reglementate atât condiții de formă, cât și de fond, care trebuie întrunite, pentru recunoașterea dreptului de deducere a TVA. Îndeplinirea cumulativă a condițiilor de fond și formă este stabilită ca fiind necesară atât în jurisprudența instanțelor naționale, cât și în hotărârile CJUE date în interpretarea dispozițiilor Directivei 2006/112/CE, de care însăși reclamanta se prevalează.

Se constată că, prin prezentarea facturii care cuprinde elementele enumerate la art. 155 din aceeași lege reclamanta a dovedit îndeplinirea condițiilor de formă, care însă nu au fost contestate de inspectorii fiscali.

Dimpotrivă, aceștia au considerat că reclamanta nu întrunește condițiile de fond pentru deducerea TVA, întrucât imobilul menționat nu a fost achiziționat în vederea utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății. Această alegație a fost motivată în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr. /22.09.2016 prin trimiterea făcută la împrejurările de fapt constatate în urma deplasării inspectorilor fiscali la adresa menționată, consemnate în cuprinsul Fișei investigațiilor pe teren, anexată raportului (filele 14 și 32 – 33 din Vol. II al dosarului Tribunalului Timiș).

În această fișă s-a consemnat că imobilul din Arad, reprezintă o casă de locuit, „nu este folosită în scopul obținerii de venituri impozabile, având aspectul unei locuințe de serviciu”. S-a precizat totodată că investigația s-a făcut în prezența d-nului , persoană desemnată de societate să însoțească organele de inspecție fiscală, care locuiește la această adresă, nefiind formulate obiecțiuni din partea acestui împuternicit cu privire la constatările astfel consemnate.

Aceste împrejurări de fapt nu au fost combătute prin administrarea unor probe contrare în cauză. Deși prin cererea de chemare în judecată reclamanta a solicitat administrarea probei cu martori, cercetarea la fața locului și efectuarea unei expertize pentru a se lămurii împrejurările de fapt privind utilizarea bunurilor imobile pe care le deține în proprietate (fila 9 din Vol. I al dosarului Tribunalului Timiș), ulterior nu a solicitat decât întocmirea unei lucrări de specialitate, la termenele de judecată din 01.03.2018 și 12.04.2018, când instanța de fond s-a pronunțat asupra probatoriului de administrat în cauză.

Singura probă pe care aceasta a solicitat-o, deci, pentru a dovedi destinația imobilului pentru care inspectorii fiscali nu au recunoscut dreptul de deducere a TVA este expertiza judiciară, iar în cuprinsul raportului de expertiză întocmit s-a consemnat că „agentul economic ... deține documente legale cu privire la achiziția imobilului”, dar „nu poate demonstra că imobilul în cauză achiziționat a fost utilizat în scopuri impozabile, respectiv pentru activitatea economică a societății” (fila 141 din Vol. II al dosarului Tribunalului Timiș).

Aceste constatări vizează împrejurări de fapt, intrând astfel în competența expertului judiciar, potrivit art. 330 alin. 1 Cod pr. civilă, fiind deci necesar a fi valorificate în speță, cu atât mai mult cu cât acestea se coroborează cu înscrisurile depuse la dosar, mai sus amintite, în care organul de control fiscal a consemnat care este destinația dată imobilului achiziționat de reclamantă.

Astfel fiind, trebuie considerat că în mod legal inspectorii fiscali au reținut că nu poate fi recunoscut dreptul de deducere a TVA aferentă achiziției imobilului în discuție, raportat la disp. art. 149 alin. 1 lit. a, b și d, alin. 4 lit. a pct. 1 și alin. 5, respectiv, art. 145 alin. 2 lit. a Cod fiscal, în temeiul cărora casa de locuit astfel achiziționată trebuie calificată ca bun de capital, TVA aferentă fiind supusă ajustării în considerarea faptului că aceasta a fost pusă la dispoziția administratorului sau a unei persoane împuternicite de acesta, însă nu a fost utilizată pentru desfășurarea unor activități economice de către societate, ci exclusiv ca locuință de serviciu. Această stare de fapt s-a constatat pe toată durata de timp de la dobândirea imobilului și până la emiterea actelor fiscale contestate în

speță, destinația imobilului nefiind modificată în acest interval, rezultând astfel că TVA aferent achiziției este supus ajustării integral, pentru întreaga sumă de 4 lei, reținută în raportul de inspecție fiscală și preluată în decizia de impunere nr. F-AR /12.09.2016.

Nu pot fi reținute, pentru a se adopta o soluție de anulare a acestui act administrativ fiscal alegațiile reclamantei referitoare la calitatea numitului

de împuternicit al societății ori a administratorului acesteia, aceste împrejurări fiind lipsite de relevanță în speță, în condițiile în care art. 149 alin. 1 lit. a și b Cod fiscal definesc ca bunuri de capital toate activele corporale fixe, precizând că, în măsura în care acestea fac obiect al oricărei metode de punere la dispoziția unei persoane, sunt considerate bunuri de capital aparținând persoanei care le pune la dispoziție, fără a distinge după calitatea beneficiarului operațiunii de închiriere, comodat etc., iar la alin. 2 se precizează că taxa deductibilă aferentă unor astfel de bunuri se ajustează în condițiile precizate la alin. 4, adică ajustarea se efectuează integral, în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă în întregime pentru alte scopuri decât activitățile economice.

În alți termeni, este lipsit de relevanță care sunt atribuțiile persoanei căreia bunul i-a fost pus la dispoziție cu titlu gratuit de către societatea proprietară, câtă vreme nu s-a dovedit în cauză că imobilul a fost destinat unor activități economice, probele administrate atestând că acesta este utilizat de către numitul exclusiv în scop de locuință, iar nicidecum pentru activitatea administrativă a operatorului economic, astfel cum se susține.

Raportat la dispozițiile normative deja amintite nu prezintă importanță nici dotările pe care le prezintă imobilul, cu privire la care, de altfel, reclamanta nu a solicitat administrarea de probe, susținerile acesteia referitoare la amenajarea unor birouri sau a unei săli de ședință în clădire nefiind demonstrate, fiind combătute prin cele consemnate de inspectorii fiscali, respectiv, constatate de către expertul judiciar desemnat în cauză. Prin urmare, nici aceste alegații nu pot fi valorificate pentru a se concluziona că în imobilul din Arad, s-a desfășurat activitate economică, cel puțin parțial, în folosul reclamantei, pentru a se considera că aceasta avea dreptul la ajustarea TVA doar în parte și, implicit, la recunoașterea dreptului de deducere parțială ori integrală a taxei.

Trebuie admis deci că instanța de fond a făcut o corectă aplicare a normelor de drept material, mai sus enunțate, pentru a concluziona că în mod legal s-a stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de lei, pentru care nu s-a recunoscut dreptul de deducere în beneficiul reclamantei.

În mod similar, se constată că sunt nefondate criticile reclamantei referitoare la recunoașterea limitată a dreptului de deducere în cazul achiziției autoturismului, precum și a unor piese de schimb pentru autoturisme aflate în proprietatea societății.

Raționamentul expus de reclamantă în cererea de recurs este similar celui dezvoltat în cazul achiziției imobilului pentru care nu s-a recunoscut dreptul de deducere a TVA, aceasta susținând în esență că autovehiculul achiziționat a fost utilizat exclusiv în scopul activității sale economice, a prezentat factura aferentă achiziției, cuprinzând toate elementele stabilite la art. 155 Cod fiscal, astfel încât nu i s-ar putea limita dreptul de deducere.

Curtea observă însă că acest raționament nu poate fi validat, în condițiile în care art. 145 ind. 1 din Legea nr. 571/2003, aplicabile la momentul realizării achiziției autoturismului limitează dreptul de deducere a taxei în cazul vehiculelor rutiere motorizate de natura celui dobândit de societate, în măsura în care acestea nu sunt destinate exclusiv în scopul activității economice. Prin urmare, pentru a i se recunoaște

integral dreptul de deducere, reclamanta era îndatorată a dovedi că autoturismul i fost utilizat exclusiv în scopul activității economice.

Or, o atare dovadă nu a fost prezentată instanței de fond, singura probă administrată în acest scop fiind expertiza judiciară, în cuprinsul căreia s-a consemnat că, deși deține documente justificative privind achiziția, societatea „nu a putut prezenta organului de inspecție fiscală și nici expertului foi de parcurs care să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs”.

Expertul judiciar a reținut deci că împrejurările de fapt susținute de reclamantă, referitoare la utilizarea acelui autoturism exclusiv în scopul activității sale economice, nu au fost demonstrate prin prezentarea unor documente justificative, impuse de altfel prin disp. pct. 45 ind. 1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, dispoziții care precizează că „este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman – Van Deelen împotriva Minister van Financien”, precizând care sunt documentele justificative necesar a fi prezentate în scopul deducerii integrale.

În lipsa unor astfel de documente justificative, legiuitorul impune în art. 145 ind. 1 alin. 1 Cod fiscal limitarea la 50% a dreptului de deducere a TVA aferentă achiziției autovehiculului, dar și cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietate sau în folosință, de natura pieselor de schimb. Este deci corect a se considera că, în condițiile în care reclamanta nu a exhibit documente justificative de atare natură, nu i se poate recunoaște dreptul de deducere integrală a taxei, chiar dacă aceasta îndeplinește celelalte condiții de formă, prezentând facturile de achitare a prețului, incluzând TVA.

Jurisprudența CJUE invocată în cererea de recurs de reclamantă, formată în conturarea sferei de aplicare a principiului neutralității TVA nu este de natură să conducă la o altă concluzie, întrucât nu se referă la situația achizițiilor de autoturisme și a cheltuielilor impuse de utilizarea acestora, pentru care Directiva 2006/112/CE permite statelor limitarea dreptului de deducere.

Nu poate fi considerat fondat recursul reclamantei nici în partea referitoare la impozitul pe profit, motiv pentru care instanța de fond a făcut o corectă aplicare a normelor de drept material, mai exact, a prevederilor art. 21 alin. 1, 3 și 4 din Legea nr. 571/2003.

Aceasta susține în esență că în raportul de inspecție fiscală s-a reținut că în cadrul grupului format cu principalii clienți, SC _____ și SC _____ a _____, deține funcția principală de unitate de producție și de vânzare, producția fiind realizată la locația din Ineu, pentru ca ulterior să rețină scoaterea acestei locații din circuitul productiv.

Analizând însă raportul de inspecție fiscală, instanța constată că obligațiile suplimentare cu titlul de impozit pe profit au fost stabilite de inspectorii fiscali exclusiv în legătură cu amortizare a unor mijloace fixe (clădiri) care nu au fost folosite în procesul productiv al societății, în legătură cu impozitul pe clădirile scoase din circuitul productiv și pe autoturisme aflate în proprietatea sa, respectiv, în legătură cu achizițiile unor piese de schimb destinate acelor autoturisme, pentru care legiuitorul limitează la 50% nivelul cheltuielilor deductibile, prin art. 21 alin. 4 lit. t Cod fiscal. Așadar, obligațiile suplimentare de plată au fost stabilite exclusiv raportat la perioadele în care imobilele proprietatea reclamantei nu au fost implicate în activitatea de producție, probele administrate în cauză nefiind de natură să demonstreze contrariul.

În această privință, Curtea face trimitere la considerentele mai sus expuse referitoare la destinația imobilului din Arad, Referitor la imobilul

situat în Arad, se constată că însăși reclamanta afirmă în cererea de recurs că a fost supus unor lucrări de amenajare în vederea exploatarei ulterioare, ceea ce confirmă constatările consemnate de inspectorii fiscali, potrivit cărora, în perioada de reamenajare, imobilul nu a fost utilizat în activitate de producție.

Este adevărat că dispozițiile legale nu impun ca destinația dată unor imobile (mijloace fixe amortizabile) să fie dovedită prin mențiuni consemnate în Registrul Comerțului, astfel cum a considerat instanța de fond, însă totodată trebuie reținut că reclamanta nu a făcut dovada unei atari afectări nici prin înregistrări în registre oficiale, nici prin alte mijloace de probă, astfel încât nu pot fi considerate demonstrate afirmațiile sale referitoare la utilizarea imobilizărilor corporale în scopuri lucrative, pentru a se putea aprecia că amortizarea corelativă a acestora este deductibilă fiscal, astfel cum se pretinde.

În mod similar, se observă că reclamanta nu a dovedit utilizarea exclusiv în folosul operațiunilor taxabile a autoturismelor proprietatea sa, pentru a se considera că impozitele achitate pentru deținerea acestora (ca și pentru clădirile scoase din circuitul productiv) ar reprezenta o cheltuială deductibilă la calculul impozitului pe profit, în această privință fiind relevantă analiza făcută mai sus probatoriului administrat în cauză și dispozițiilor normative care impun prezentarea unor documente justificative pentru demonstrarea modului de utilizare a unor astfel de bunuri.

Trebuie concluzionat că în mod legal și temeinic instanța de fond a respins acțiunea reclamantei pentru sumele astfel contestate (cu excepția sumelor pentru care expertul a stabilit că inspectorii fiscali au calculat eronat TVA dedus), recursul declarat de reclamantă fiind deci în întregime nefondat și urmând a fi respins ca atare.

Nefondat se constată a fi și recursul declarat în cauză de pârâta recurentă Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în nume propriu și în reprezentarea pârâtului Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, în limita sumelor pentru care instanța de fond a anulat actele de impunere și de soluționare a contestațiilor administrative.

Criticile pârâtelor se îndreptă împotriva soluției de anulare parțială a deciziei de impunere nr. F-AR 22.09.2016, în limita sumei de lei reprezentând TVA pentru care inspectorii fiscali nu au recunoscut dreptul de deducere în beneficiul reclamantei.

Curtea constată că prin decizia menționată, emisă în baza RIF nr. 22.09.2016 s-a considerat deductibilă în limita unui procent de 50% TVA aferentă achiziției autoturismului și a unor piese de schimb pentru autovehicule, raportat la care s-a stabilit obligația suplimentară de plată a sumei de lei (filele 15 - 12 din Vol. II al dosarului Tribunalului Timiș). Instanța de fond a apreciat legal raționamentul expus de inspectorii fiscali, raportat la dispozițiile normative relevante, însă a anulat actul de impunere pentru suma de lei, în considerarea faptului că prin expertiza administrată în cauză s-a stabilit că procentul de 50% din TVA dedus de societate, aferentă achiziției autoturismului și pieselor de schimb nu totalizează lei, ci doar lei (filele 141 și 144 din Vol. II al dosarului Tribunalului Timiș).

În cererea de recurs pârâtele critică soluția instanței de fond, care și-a însușit calculul efectuat de expert, învederând că reclamanta a dedus în fapt TVA pentru achiziția autoturismului și a pieselor de schimb în sumă totală de lei.

Analizând aceste susțineri, instanța observă că în anexa 7 la RIF nr. 22.09.2016 (fila 34 din Vol. II al dosarului Tribunalului Timiș) este defalcată situația TVA nedeductibilă aferentă anilor fiscali 2011 – 2015, suma de lei fiind obținută prin însumarea valorii a 50% din TVA dedus pentru piese de schimb mașini în lunile iulie 2012 (lei), septembrie și octombrie 2014 (și, respectiv, lei), februarie, martie, aprilie, august și noiembrie 2015 (lei, lei, 5 lei, lei și, respectiv, lei).

Cu toate acestea, expertul desemnat în cauză a învederat în raportul întocmit că TVA dedus de societatea reclamantă în exercițiul financiar 2012 totalizează 28 lei, în exercițiul financiar 2014 – 244 lei, iar în 2015 – lei, acesta conchizând că reclamanta a dedus TVA nedeductibil doar în limita sumei de lei (fila 141 din Vol. II al dosarului Tribunalului Timiș).

Constatările de fapt expuse de expert se întemeiază pe evidențele contabile și documentele justificative întocmite de reclamantă în cadrul raportului juridic de drept material fiscal, după cum rezultă din conținutul lucrării de specialitate, astfel încât nu există nici o rațiune pentru a nu fi valorificate în cauză, raportat la dispozițiile art. 330 alin. 1 Cod pr. civilă. Această concluzie se impune cu atât mai mult cu cât pârâtele recurente care critică soluția instanței de fond de însușire a acestor constatări nu au formulat obiecțiuni la raportul de expertiză întocmit, astfel de obiecțiuni fiind prezentate doar de pârâta DGRFP Timișoara, cu referire la alte considerente expuse de expert, iar nicidecum la calculul TVA limitat la deducere.

În atari condiții, nu s-ar putea concluziona că este nelegală soluția instanței de fond de valorificare a constatărilor de fapt din expertiza administrată și de anulare a actelor de impunere fiscală în limita diferenței constatate de expert, de 603 lei, împreună cu accesoriile corespunzătoare, întrucât aceasta se întemeiază pe probatoriul administrat și necontestat de părți.

Mai critică pârâtele soluția instanței de fond de anulare a deciziei de impunere nr. F-AR 29.09.2016 pentru suma de lei, pentru care nu a fost recunoscut dreptul de deducere a TVA aferent facturii seria SP INE nr. (8.07.2016, emisă de SPSC

SRL. Recurente susțin că devizul de lucrări atașat facturii menționate, regăsit în anexele raportului de expertiză judiciară depus la dosar în fața instanței de fond, nu ar putea fi valorificat în cauză ca document justificativ, întrucât nu ar fi fost prezentat inspectorilor fiscali în cursul controlului.

Aceste susțineri nu pot fi însă acceptate, dispozițiile legale permitând prezentarea documentelor justificative pentru deducerea TVA atât în cursul inspecției fiscale, cât și în fața organului de soluționare a contestației administrative, potrivit art. Cod pr. fiscală, dar și în fața instanței. O interpretare contrară ar face lipsit de substanță și inutil controlul de legalitate exercitat de instanțele judecătorești asupra actelor administrative fiscale, neputând fi identificată nici o rațiune pentru care astfel de documente justificative nu ar putea fi reținute în probatoriu, în măsura în care existența și conținutul lor nu sunt contestate în cauză.

Față de aceste considerente, se constată a fi nefondat recursul declarat de pârâta recurentă Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în nume propriu și în reprezentarea pârâtului Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, acesta urmând a fi respins în aplicarea disp. art. 496, 498 Cod pr. civilă.

În aplicarea disp. art. 453 Cod pr. civilă se va lua act de faptul că pârâtele nu au solicitat cheltuieli de judecată în calea de atac, iar cererea formulată în acest sens de către reclamantă este neîntemeiată, aceasta dovedind efectuarea în calea de atac a unei singure cheltuieli, constând în taxa judiciară de timbru aferentă propriului recurs, în sumă de 100 lei. Cum recursul său a fost respins, trebuie considerat că reclamanta se află în culpă procesuală, astfel încât nu i se cuvine acordarea acestei sume.

**PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII,
DECIDE:**

Respinge recursurile declarate de reclamanta recurentă SC SRL, cu sediul procesual ales în Arad, județ Arad, la avocat

, precum și de pârâta recurentă Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, în nume propriu și în reprezentarea pârâtului Serviciul Fiscal Orășenesc Ineu, cu sediul în Arad, Bd. Revoluției, nr-77-79, județ Arad, împotriva sentinței civile nr. 173/14.02.2019, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosar nr. 5888/30/2017.

Constată nul recursul declarat de pârâta recurentă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, cu sediul în Timișoara, str. Gh. Lazăr, nr.9B, județ Timiș, împotriva aceleiași sentințe.

Fără cheltuieli de judecată în recurs.

Definitivă.

Pronunțată în ședința publică din 05.09.2019.

PREȘEDINTE

JUDECĂTOR

JUDECĂTOR

GREFIER



RED/R.C./11.09.2019

TEHNORED/D.C./11.09.2019 - 6 exemplare

Primă instanță: Tribunalul Timiș

Judecător – Beatrice Mihaela Ivancu