

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL BRAȘOV SECȚIA CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Decizia nr. _____

Dosar nr. _____

Sedința publică din data de 27 aprilie 2010

Completul compus din:

Președinte – _____ - judecător

Judecători - _____ - judecător

_____ - judecător

Grefier _____

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra recursului declarat de reclamanta S.C. _____ Brașov împotriva sentinței civile nr. _____ din 12.11.2009, pronunțată de Tribunalul Brașov - secția comercială și de contencios administrativ în dosarul nr. _____, având ca obiect anulare act control taxe și impozite.

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

Procedura îndeplinită.

Dezbaterile în cauza de față au avut loc în ședința publică din data de 20 aprilie 2010, când părțile prezente au pus concluzii în sensul celor consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta decizie.

Instanța, pentru a da posibilitatea părților de a depune la dosar concluzii scrise, a amânat pronunțarea pentru data de 27 aprilie 2010.

CURTEA

Asupra recursului de față:

Constată că prin sentința civilă nr. _____ 2009 pronunțată de Tribunalul Brașov - secția comercială și de contencios administrativ s-a respins formulată de contestatoarea S.C." _____ S.R.L. în contradictoriu cu intimata DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BRAȘOV, având ca obiect anulare decizie de impunere.

Pentru a pronunța această soluție prima instanță a reținut următoarele:

Prin contestația înregistrată la instanță, contestatoarea S.C." _____ S.R.L. în contradictoriu cu intimata DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BRAȘOV a solicitat a se anula Decizia nr. _____ emisă de intimată prin care s-a respins rambursarea TVA în sumă totală de _____ lei compusă din:

- _____ lei reprezentând TVA colectat suplimentar asupra investiției pusă în mod gratuit la dispoziție persoanei fizice.

- _____ lei reprezentând TVA colectat suplimentar asupra veniturilor din chirii

Cu privire la TVA colectat suplimentar în valoare de _____ lei aferentă investiției realizată la imobilul situat în Hărman, str. _____ nr. _____, județul Brașov, contestatoarea a susținut că societatea si-a stabilit sediul social la această adresă în baza Declarației, autentificată sub nr. _____ prin care proprietarii Valeriu _____ și _____ și-au dat acordul în acest sens, că potrivit Contractului de administrare încheiat în data

de 08.01.2003, societatea a dobândit imobilul în cauză în vederea administrării pe o perioadă de 10 ani. De asemenea, s-a susținut că în data de 04.11.2006 s-a semnat o promisiune bilaterală de vânzare cumpărare între proprietarii „S.C. „...” și S.C. „...” S.R.L.

S-a mai menționat că în calitate de administrator și promitent cumpărător, în lunile iunie și iulie 2007, a efectuat o serie de amenajări și modernizări la imobilul situat în st... în valoare de 3.000,23 lei pentru care a dedus TVA în valoare de lei. Organul de inspecție fiscală a considerat că modernizările efectuate la imobilul în cauză constituie o livrare de bunuri conform art. 128 aliniatul 4 litera b cât și o prestare de servicii conform art. 129 aliniatul 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Prima instanță a apreciat că susținerile contestatoarei sunt nefondate.

Pentru imobilul situat în loc. ... str. Mihai Viteaz nr. 400, proprietate a persoanelor fizice ... și V... contestatoarea a realizat în nume propriu și în regie proprie modernizări evidențiate în contabilitatea contestatoarei. Promisiunea bilaterală de vânzare – cumpărare încheiată de contestatoare cu persoanele fizice proprietari ai imobilului sus-identificat încheiată la data de 04.11.2006 menționează că „ Subsemnații promitenți – vânzători declarăm că suntem de acord ca promitenta – cumpărătoare să efectueze lucrări de investiții la imobil, fără ca aceste investiții să aibă influență cu privire la prețul vânzării stabilite de părți. Predarea – primirea imobilului s-a făcut anterior încheierii prezentului înscris.” Deci s-a interpretat că potrivit acestui antecontract, investițiile efectuate de contestatoare au fost puse gratuit la dispoziția proprietarilor persoane fizice.

De asemenea, aceleași părți au încheiat la data de 08.01.2003 un contract de administrare cu durată de 10 ani contract care nu stabilește obligații în sarcina părților, fiind apreciat ca fără nici un efect .

S-a arătat că nici stabilirea sediului de către contestatoare în acest imobil nu justifică deducerea TVA-ului pentru investițiile făcute de contestatoare, în declarațiile făcute de proprietari persoane fizice pentru înscrierea sediului în imobil nefiind indicată suprafața din imobil cu această destinație (declarație autenticată sub nr. 3...)

Referitor la suma de ... lei, reprezentând TVA suplimentar aferent contractelor de închiriere nr. ... 23.12.2003 și nr. ... 01.03.2004 având ca obiect imobilul situat în str. ... s-au constatat următoarele:

Contestatoarea S.C. „...” S.R.L a încheiat două contracte de închiriere pentru imobilul sus-identificat (proprietate a contestatoarei) respectiv : contractul nr. ... 3.12.2003 și nr. ... 03.2004 încheiate cu S.C. „...” S.R.L. (pentru o chirie lunară totală în sumă de ... euro + ... contracte reziliate de părți la data de 30.04.2007. La data de 14.05.2004 contestatoarea a cesionat cu titlu gratuit către S.C. „...” S.R.L., cele două contracte de închiriere, fără a exista vreo datorie a contestatoarei față de societatea cesionară.

Potrivit art. 11 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

„ la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

În aceste condiții s-a apreciat că sunt aplicabile dispozițiile art. 129 alin. 3 coroborat cu art. 129 alin. 4 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cedarea gratuită a contactului de închiriere de bunuri fiind asimilată cu o prestare de servicii efectuate cu plată.

Potrivit dispozițiilor art. 155 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal reclamanta avea obligația să emită factură pentru chirie către S.C. „...” S.R.L. în baza contractelor de închiriere nr. 460/2003 și 3/2004 și de asemenea, avea obligația să înregistreze veniturile din chirii și de a colecta T.V.A. conform art. 137 alin. 1 a coroborat cu art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Facturând doar pentru euro T.V.A. chiria pentru spațiul închiriat pe lunile martie și aprilie 2007, în mod legal organul de control a colectat diferența de T.V.A. în sumă de lei aferent veniturilor din chirie în cuantum total de euro și nu de de euro cât a declarat contestatoarea.

Aceleași concluzii s-au reținut și în expertiza contabilă efectuată în cauză de expert contabil Frîncu Călin Mihai (Raport de expertiză contabilă judiciară nr. 400 /2009. Cap. 3. Concluzii)

Față de aceste considerente acțiunea contestatoarei S.C." NOLIA CONSTRUCTION S.R.L. a fost respinsă ca nefondată.

Împotriva acestei sentințe a declarat **recurs reclamanta SC ION SRL** criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie. În dezvoltarea motivelor de recurs se arată că prin Decizia de casare nr. 75 /2008 Curtea de apel a limitat rejudecarea cauzei la verificarea faptului dacă reclamanta a realizat venituri supuse taxării pentru imobilul din și respectiv dacă prin încheierea contractelor de închiriere s-a urmărit fraudarea statului, expertul și-a depășit atribuțiile iar prima instanță nu a respectat prevederile art. 315 Cod procedură civilă.

La dosar a depus **întâmpinare intimată Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov** solicitând respingerea recursului. Arată că lucrările de amenajare și modernizare a imobilului au fost puse gratuit la dispoziția persoanelor fizice proprietare ale imobilului în cauză, considerând operațiunea ca reprezentând atât o livrare de bunuri efectuate cu plată cât și o prestare de serviciu cu plată potrivit prevederilor art. 128 alin(4) și art. 129 alin.(4) din Codul fiscal și a colectat TVA în valoare de lei aferentă materialelor de construcții folosite la amenajarea imobilului conform facturilor de achiziție a acestora și pentru care a fost acordat drept de deducere. Contractul de administrare este nul și nu poate fi luat în considerare în soluționarea cauzei. În mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca amenajările efectuate asupra imobilului au fost puse în mod gratuit la dispoziția persoanelor fizice și asociatilor ai SC SRL. Documentele prezentate nu identifică suprafața de spațiu cu această destinație iar amenajările realizate s-au efectuat pe o suprafață de 100 mp reprezentând parterul clădirii conform procesului verbal de recepție, anexat în copie la dosarul cauzei. Vânzarea imobilului nu s-a realizat în fapt, transferul titlului de proprietate asupra imobilului fiind realizat doar la data autentificării actului de vânzare-cumpărare și a înscrierii acestuia în Cartea Funciară, conform art. 25 din Legea nr. 7/1996 privind cadastrul și proprietatea imobiliară, republicată.

Pentru cea de-a doua sumă, instanța de fond în mod corect a arătat că rezilierea deși a dus la încetarea contractelor de închiriere începând cu data de 30.04.2007, recurenta reclamantă nu a înregistrat în evidențele contabile ale societății venituri din chirii pe lunile martie și aprilie 2007 la prețul stabilit prin Contractul de închiriere nr. 400 /2003, respectiv euro. Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că cesiunea s-a efectuat, fără a se stabili un preț sau fără ca SC SRL să aibă o datorie la SC SRL. Reclamanta avea obligația să emită factura pentru chirie către SC SRL în baza Contractelor de închiriere nr. 400 /23.12.2003 și 400 /03.2004, având în vedere prevederile art. 155 alin.1 din Legea nr. 511/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare. Organul fiscal în mod legal a colectat TVA în valoare de lei aferent veniturilor din chirii pe lunile martie și aprilie 2007, neînregistrate în evidențele contabile. Cesiunea între SC SRL și SC SRL s-a efectuat în mod gratuit și aceasta a avut ca obiect contractele de închiriere nr. 400 /23.12.2003 și 400 /03.2004 în integralitatea lor.

Analizând actele și lucrările dosarelor, sentința civilă atacată raportat la motivele de recurs invocate, Curtea apreciază **recursul ca fondat.**

În perioada 05.11.2007 – 16.11.2007 Activitatea de Inspectie Fiscală Braşov a efectuat o acţiune de inspectie fiscală parţială la SC [redacted] SRL în vederea soluţionării decontului de TVA cu opţiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA în sumă de [redacted] lei, rezultată din decontul lunii august înregistrat la Administraţia Finanţelor Publice Prejmer sub nr. [redacted] 2007.

În urma acestui control, s-a constatat prin raportul de inspectie fiscală (RIF) şi Decizia de impunere nr. [redacted] 11.2007 că din suma solicitată la rambursare în valoare de [redacted] lei s-a admis la rambursare TVA în valoare de [redacted] lei şi s-a respins la rambursare TVA în sumă de [redacted] lei. Această sumă este compusă din:

- [redacted] lei reprezentând TVA colectată suplimentar asupra investiţiei efectuate asupra imobilului situat în F. [redacted] nr. 16-20.
- [redacted] lei reprezentând TVA colectată suplimentar asupra veniturilor din chirii, pentru imobilul situat în F. [redacted] nr. 16-20.

Acest raport de inspectie fiscală a fost contestat de SC [redacted] SRL Hărman. Contestaţia i-a fost respinsă prin Decizia nr. [redacted] 2008 către DGFP Braşov.

Reclamanta s-a adresat instanţei de judecată. Prin sentinţa civilă nr. [redacted] iunie 2008 s-a respins acţiunea. În urma admiterii recursului declarat de reclamanta SC [redacted] sentinţa a fost casată şi cauza trimisă spre rejudecare aceleiaşi instanţe în vederea lămuririi situaţiei de fapt deduse judecătii.

Prin Decizia nr. [redacted] 2008 pronunţată de Curtea de Apel Braşov s-a reţinut în mod irevocabil că nu s-a verificat dacă prin utilizarea spaţiului reamenajat societatea comercială a realizat operaţiuni taxabile şi s-a trimis cauza spre rejudecare pentru lămurirea acestui aspect.

Pentru a calcula TVA în valoare de [redacted] lei colectată suplimentar asupra investiţiei efectuate la imobilul situat în localitatea [redacted], strada [redacted] nr. 47, judeţul Braşov s-a considerat că lucrările de amenajare şi modernizare a imobilului au fost puse gratuit la dispoziţia persoanelor fizice proprietare ale imobilului în cauză, operaţiune încadrată în prevederile art.128 alin.4 şi art.29 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru luarea acestei măsuri s-a reţinut doar că SC [redacted] nu este proprietara imobilului ignorându-se faptul că sediul social al societăţii comerciale este la această adresă şi de asemenea că s-a încheiat un contract de administrare între proprietarii imobilului şi societatea comercială pe 10 ani.

Conform art.145 din Legea nr.571/2003 „orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achiziţiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operaţiunilor taxabile”.

Nu s-a verificat dacă prin utilizarea spaţiului reamenajat societatea comercială a realizat operaţiuni taxabile. S-a dat şi un exemplu, respectiv s-a arătat că plata unei chirii pentru sediul social ar fi fost deductibilă. Recurenta nu a plătit chirie ci a realizat anumite investiţii. Se impune stabilirea măsurii în care aceste amenajări au fost necesare şi utile desfăşurării activităţii comerciantului în spaţiul respectiv. Faţă de durata contractului de administrare – 10 ani s-a constatat că există lucrări care se pot amortiza în acest interval de timp.

La dosar s-a depus şi un contract de închiriere între SC [redacted] SRL şi SC [redacted] SRL şi un contract de asociere în participatiune între reclamanta – recurentă şi SC [redacted] L care se referă la imobilul din F. [redacted] nr. 17, judeţul Braşov.

În obiectul de activitate al SC [redacted] SRL sunt cuprinse şi activităţi privind închirierea şi subînchirierea bunurilor proprii.

Organul fiscal şi nici instanţa de judecată nu au stabilit dacă prin desfăşurarea acestei activităţi reclamanta a realizat venituri care au fost supuse taxării.

Referitor la TVA colectată suplimentar aferentă veniturilor din închirierea spațiului proprietate a SC [redacted] situat în Brașov, str [redacted] reținut că nici în această situație interpretarea dată de organul fiscal și însușită de prima instanță nu este conformă prevederilor legale.

S-au invocat prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 în sensul că „autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției” pentru stabilirea sumei unor taxe. În speță nu s-a solicitat deducerea TVA pentru chiria aferentă spațiului pentru a se constata că s-a cesionat acest drept altei persoane juridice. Organul fiscal a intervenit în activitatea economică a societății comerciale considerând că aceasta nu-și administrează (gestionează) corespunzător bunurile și nu obține profit, a stabilit chiria pe care „trebuia” s-o perceapă reclamanta și a recalculat TVA datorată la această sumă.

Reclamanta a emis factură și a colectat TVA doar pentru [redacted] JRO, aceasta a fost înscrisă în contabilitate. Nu s-a dovedit că prin încheierea contractelor de cesiune între SC [redacted] și reclamantă s-a urmărit fraudarea statului, sustragerea reclamantei de la plata taxelor și impozitelor. Dimpotrivă se precizează că SC F [redacted] RL a înregistrat venituri și a plătit impozitele aferente (inclusiv pentru chiriile percepute pentru spațiul în discuție).

Cesiunea este o convenție prin care un creditor transmite o creanță a sa unei alte persoane. Nu reflectă așa cum susține pârâta imposibilitatea debitorului de a plăti creditorului său o anumită datorie. Cesiunea de vacanță produce efectele actelor juridice care se înfăptuiesc prin intermediul ei: vânzare, schimb, împrumut, donație, etc.

Conform art. 315 alin 1 Cod procedură civilă „în caz de casare, hotărârile instanței de recurs asupra problemelor de drept dezlegate, precum și asupra necesității administrării unor probe sunt obligatorii pentru judecătorii fondului.”

În consecință prima instanță trebuia să verifice dacă din desfășurarea activității comerciale în imobilul din [redacted] județul Brașov reclamanta a obținut venituri taxabile și dacă amenajările efectuate la acest imobil erau necesare și utile desfășurării activității (sediul societății, închirierea unor spații) și în ce proporție spațiile din clădirea respectivă au fost efectiv utilizate de societatea comercială.

În speță s-a realizat o expertiză contabilă. Expertul a constatat că „investițiile efectuate la imobilul situat în [redacted] județul Brașov erau necesare și utile pentru buna desfășurare a activității firmelor existente în spațiul respectiv”. A apreciat că sumele cheltuite nu ar fi deductibile fără a-și întemeia concluzia pe starea de fapt ci preluând integral temeiurile invocate de organul fiscal. Aceste aspecte au fost lămurite de instanța de recurs care a arătat că nu se impune ca imobilul să fie proprietatea societății comerciale ca acesta să poată deduce taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Societatea a avut sediul în acest imobil și a închiriat spații altor societăți comerciale. Din activitățile desfășurate la sediul societății și din chirii a obținut venituri taxabile, a colectat TVA și a plătit impozite. Se impunea ca expertul să precizeze eventuale cheltuieli voluptorii care într-adevăr ar fi fost puse la dispoziția proprietarilor clădirii. Cheltuielile necesare și utile pentru buna desfășurare a activității firmelor existente în spațiul respectiv sunt deductibile nu pot fi apreciate ca o prestare de servicii pentru proprietarul imobilului.

Conform art.145 din Legea nr.571/2003 „orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile”.

Referitor la modificarea contractelor de închiriere pentru imobilul situat în Brașov, str.Lungă, nr.18-20 și cesionarea acestora s-a arătat că atâta timp cât nu s-a dovedit că prin

aceasta s-a urmărit fraudarea statului, organul fiscal nu poate interveni în activitatea economică a contribuabilului. Acesta are libertatea de a-și gestiona/ administra așa cum crede de cuviință bunurile. În rejudicare nu s-au produs probe suplimentare care să ateste faptul că s-ar fi încasat sume de bani neînregistrate în contabilitate. (de exemplu un proces pentru plata chiriei pe lunile respective).

Conform art. 969 Cod civil „Convențiile legal făcute au putere de lege între părțile contractante. Ele se pot revoca prin consimțământul mutual sau din cauze autorizate de lege”.

Deci părțile de comun acord au decis încheierea unui contract de închiriere și tot de comun acord au decis rezilierea contractului și modificarea acestuia, inclusiv „iertarea” de plata restanței la chirie pe ultimele două luni (nu rezultă din inscripții motivele rezilierii contractului și deciziei luate).

Cesionarea contractelor către SC SRL nu a fost de natură să prejudicieze statul , această societate a înregistrat venituri și a încasat taxe inclusiv pentru sumele percepute cu titlu de chirie pentru aceste spații. Atâta timp cât nu se dovedește existența unei cauze ilicite nu se poate interveni în convenția părților. Și expertul afirmă că „ din informațiile avute la dispoziție, prin cesionarea contractelor de închiriere nu s-a urmărit fraudarea sau sustragerea de la plata impozitelor”. Art. 1122 Cod civil nu este incident în cauză. S-a cesionat un contract de închiriere și nu un bun.

Art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 prevede că „autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției” Nu s-a precizat care tranzacție a fost reîncadrată. Conținutul convențiilor părților analizate sunt clare, iar societatea comercială are libertatea de a-și gestiona/ administra bunurile în conformitate cu obiectul de activitate în scopul obținerii de profit și în limitele legii. Dacă reducerea chiriei poate determina menținerea unui partener de afaceri serios sau conduce la scăderea cheltuielilor cu întreținerea imobilului societatea poate decide luarea acestei măsuri fără a fi nevoie să se „consulte” cu organul fiscal.

Pentru toate considerentele arătate Curtea constată că acțiunea reclamantei este întemeiată. În consecință în baza art. 312 alin 1 Cod procedură civilă raportat la art. 304 pct. 9 și 304 indice 1 Cod procedură civilă urmează să admită recursul declarat de reclamanta SC SRL Hărman împotriva sentinței civile nr. 4/12.11.2007

pronunțată de Tribunalul Brașov – secția comercială și de contencios administrativ pe care o va modifica în tot în sensul că: urmează a admite acțiunea formulată de reclamanta SC SRL

în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov cu consecința anulării Deciziei nr. 140/1.02.2008 de soluționare a contestației și a anulării în parte a raportului de inspecție fiscală nr. 4 și deciziei de impunere nr. 2007 referitor la suma de 1508,60 lei TVA respinsă la rambursare, acte emise de pârâtă.

Se vor avea în vedere și prevederile art. 274 Cod procedură civilă.

Va fi obligată pârâta să plătească reclamantei suma de 1508,60 lei reprezentând cheltuieli de judecată constând în taxe timbru judiciar și onorariu expert contabil.

Pentru aceste motive

În numele legii

D E C I D E

Admite recursul declarat de reclamanta SC SRL împotriva sentinței civile nr. 4/12.11.2007 pronunțată de Tribunalul Brașov – secția comercială și de contencios administrativ pe care o modifică în tot în sensul că:

Admite acțiunea formulată de reclamanta SC J
contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și în consecință:
Anulează Decizia nr. 1.02.2008 de soluționare a contestației și anulează în parte
raportul de inspecție fiscală nr. 1117/31.11.2007 și decizia de impunere nr. C 1117/31.11.2007
referitor la suma de TVA respinsă la rambursare, acte emise de pârâtă.
Obligă pârâta să plătească reclamantei suma de 1108,60 lei reprezentând cheltuieli de
judecată.

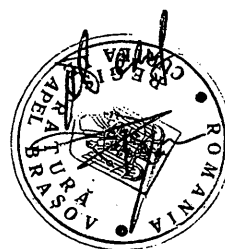
Irevocabilă
Pronunțată în ședință publică azi 27.04.2010.

Președinte

Judecător

Judecător

Grefier



R. C. 10/25.2010
L. 10/27.04.2010/4 ex.
Jud. Brașov