

ROMANIA  
CURTEA DE APEL  
SECȚIA COMERCIALĂ, DE CONTENCIOS  
ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIE CIVILĂ NR. [REDACTAT]

Ședința publică din data de [REDACTAT]

Instanța constituită din:

PREȘEDINTE : [REDACTAT]

JUDECĂTOR : [REDACTAT]

JUDECĂTOR : [REDACTAT]

GREIER : [REDACTAT]

S-a luat în examinare, pentru pronunțare, recursul declarat de reclamanta SC. [REDACTAT] SRL împotriva sentinței civile nr. [REDACTAT] din data de [REDACTAT] pronunțată în dosarul nr. [REDACTAT] al Tribunalului Bistrița-Năsăud în contradictoriu cu intimata DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BISTRITĂ [REDACTAT] având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

În data de [REDACTAT] s-au înregistrat la dosarul cauzei concluzii scrise din partea intimetei DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BISTRITĂ NĂSĂUD prin care solicită respingerea recursului ca nefondat și menținerea sentinței atacate.

În data de 11 octombrie 2010 s-a înregistrat la dosar un înscris din partea recurentei, la care a anexat, în original, dovada ce atestă achitarea taxei judiciare de timbru în cuantum de 25 lei pentru recursul promovat în cauză.

Se constată că mersul dezbaterilor a fost consemnat în încheierea de ședință din data de 4 octombrie 2010, încheiere care face parte integrantă din prezenta hotărâre, când pronunțarea hotărârii s-a amânat pentru termenul de azi.

CURTEA

Deliberând reține că,

Prin sentința civilă nr. [REDACTAT] din [REDACTAT] pronunțată în dosarul nr. [REDACTAT] al Tribunalului Bistrița-Năsăud, s-a respins ca neîntemeiată acțiunea în contencios fiscal formulată de SC [REDACTAT] SRL împotriva părții DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE Bistrița-Năsăud având ca obiect anularea în parte a deciziei de impunere nr. [REDACTAT] și a Raportului de inspecție fiscală nr. [REDACTAT] Dispoziției de măsuri nr. [REDACTAT] precum și împotriva Deciziei nr. [REDACTAT] emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud - Biroul de soluționare a contestațiilor.

Pentru a hotărâ astfel, tribunalul a constatat în fapt că activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP a efectuat un control privind suma negativă a taxei pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în cuantum de [REDACTAT] de către SC [REDACTAT] SRL Șanț, constatându-se că nu se impune rambursarea sumei de [REDACTAT] lei înregistrată în evidența contabilă a societății pentru construcția intitulată „sediul firmă și pensiune turistică”.

Instanța a constatat că pentru efectuarea lucrării în discuție, Primăria comunei [REDACTAT] a emis autorizația de construire nr. [REDACTAT] pe numele [REDACTAT] proprietar al terenului pe care se află construcția, autorizația emițându-se pentru „extindere casă de locuit P+2E”. De asemenea s-a constatat că în patrimoniul societății nu există clădiri sau terenuri și în perioada cât a fost făcută verificarea nu s-au obținut venituri din exploatarea imobilului construit.

Organul de control a emis Decizia de impunere nr. [redacted] decizie contestată la Activitatea de Inspecție Fiscală, care a fost trimisă DGFP unde s-a înregistrat sub nr. [redacted].

În instanță, reclamaanta a solicitat nu numai anularea Deciziei de impunere nr. [redacted] cât și a Deciziei nr. [redacted] prin care Biroul de soluționare a contestațiilor a soluționat contestația formulată împotriva deciziei de impunere și a respins-o ca neîntemeiată, ci anularea Dispoziției de măsuri nr. [redacted] (act prin care organul de control a dispus înregistrarea în evidența contabilă a sumei de [redacted] lei TVA), precum și a Raportului de inspecție fiscală înreg. sub nr. [redacted].

În încheierea din [redacted], instanța a apreciat că raportul de inspecție fiscală este actul administrativ fiscal în baza căruia s-au emis atât decizia de stabilire de măsuri, cât și decizia de impunere, iar societatea a contestat obligațiile stabilite în sarcina sa prin raport, obligații concretizate în sumele ce se execută prin actele emise ulterior raportului, respectiv decizia de măsuri și decizia de impunere. În baza motivărilor cuprinse în încheierea de mai sus, instanța a stabilit că excepțiile ridicate de pârâta DGFP nu sunt întemeiate.

Pe fondul cauzei, în baza stării de fapt anterior expuse, tribunalul a respins acțiunea în contencios formulată de reclamantă, cu observația că cererea de anulare a tuturor actelor administrative vizează de fapt – după cum rezultă și din ultimul petit al acțiunii – rambursarea sumei de [redacted] lei, motiv pentru care motivările instanței vor face referiri concrete la temeinicia sau netemeinicia acestei cereri.

În sensul celor de mai sus, din probele existente la dosarul cauzei și din cele din dosarul nr. [redacted] al Biroului de soluționare al contestațiilor din cadrul DGFP Bistrița-Năsăud, instanța a constatat că societatea reclamantă a efectuat extinderea la casa de locuit proprietatea numitului [redacted], adresă la care se află și sediul social al societății.

Din procesul verbal încheiat cu ocazia cercetării locale făcute de organele fiscale în prezența reprezentanților societății a rezultat că edificatul are două etaje, din care conform declarațiilor mandatarilor societății numai etajul I este destinat activităților de cazare. La etajul II se află un apartament cu două dormitoare, un birou, o sufragerie, o baie, o bucătărie și un hol, precum și două dormitoare în construcție, o altă baie, living și casa scării. S-a constatat că autorizația de construcție este emisă pentru întreaga construcție și nu numai pentru partea ce s-a declarat a fi destinată obiectului de activitate consemnat în actul de constituire.

Față de împrejurarea că terenul pe care s-a ridicat edificatul nu este proprietatea societății, edificatul nu este în proprietatea sau patrimoniul societății, văzând autorizația emisă ca și compartimentarea etajului II, instanța a apreciat că în mod temeinic și legal organul de control a stabilit că operațiunile în discuție nu sunt taxabile și nu se încadrează în disp.art.145 Cod fiscal, astfel încât TVA-ul pretins nu poate fi rambursat și nici dedus, în cazul în care o astfel de operațiune s-ar fi solicitat.

Finalmente, nu s-a putut aprecia că extinderea casei de locuit și modernizarea apartamentului existent pentru care s-au folosit bunurile achiziționate, nu pot fi considerate lucrări destinate realizării de operațiuni impozabile cu drept de rambursare sau deducere, astfel că Decizia nr. [redacted] prin care s-a respins contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. [redacted] este legală și temeinică. De asemenea, legal și temeinic este Raportul de inspecție fiscală nr. [redacted] și Dispoziția de măsuri nr. [redacted] sub aspectul contestat de reclamantă.

Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs, SC [redacted] SRL solicitând în principal casarea hotărârii atacate și trimiterea cauzei spre rejudecarea Tribunalului Bistrița-Năsăud.

În subsidiar, solicită modificarea sentinței atacate în sensul admiterii a acțiunii, respectiv anularea în parte a dispozițiilor cuprinse în Decizia de impunere nr. [redacted] emisă de pârâta și a Raportului de inspecție fiscală din data de [redacted] în privința respingerii de la rambursare a sumei de [redacted] lei,

reprezentând TVA și anularea Dispoziției nr. [redacted], să dispuneți anularea dispozițiilor cuprinse în Decizia [redacted] emisă de pârâtă, obligarea pârâtei și la rambursare a sumei de [redacted] lei reprezentând TVA.

În fapt, recurenta arată că a început edificarea unei construcții cu destinația "sediu social" și "pensiune turistică" pentru desfășurarea activității lucrative a societății pentru a obține profit. Aceasta construcție nu a început a fi edificată pe un teren aflat în proprietatea recurentei ci ca o adăugire la o clădire aflată în proprietatea tatălui administratorului. Arată că a solicitat rambursarea TVA în sumă totală de [redacted] lei, din care suma de [redacted] lei aferentă investiției descrisă mai sus a fost respinsă de la rambursare, organele de control hotărând ca suma de [redacted] lei reprezentând TVA care nu se justifica a fi rambursat, iar suma de [redacted] lei reprezintă TVA cu drept de rambursat.

Solicita casarea hotărârii atacate și trimiterea cauzei spre rejudecarea las unei de fond în vederea admiristrării probei cu expertiza la construcții care să determine conformația extinderii, valoarea lucrărilor efectuate, destinația acestora prin raportare la conformația camerelor nou construite. Pentru o justă apreciere a destinației extinderii apreciază că este necesară administrarea acestei probe.

II. Prin sentința atacată instanța a respins argumentele noastre, însușindu-și argumentele reținute și de organele de control fiscal, respectiv că autorizația de construire [redacted] a fost emisă la casa de locuit a numitului [redacted] adresa la care se afla sediul societății.

Instanța reține că autorizația de construcție este emisă pentru întreaga construcție și nu numai pentru partea ce s-a declarat a fi destinată obiectului de activitate al societății.

Consideră sentința atacată nelegala și netemeinică. Astfel, în mod încorect a apreciat instanța că proprietatea asupra terenului sau asupra edificatelor are relevanță hotărâtoare asupra dreptului de rambursare a TVA. Art. 145 din Codul fiscal modificat prevede ca persoanele taxabile au dreptul la deducerea TVA dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt "destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile". Așadar normele legale nu condiționează existența dreptului de deducere a TVA de existența dreptului de proprietate asupra bunului la care se fac investiții. Ceea ce are relevanță este destinația bunurilor și serviciilor achiziționate, scopul pentru care au fost achiziționate, respectiv obținerea de profit pentru persoana impozabilă. A interpreta altfel acest text legal înseamnă a adăuga la lege.

Susține că potrivit autorizației de construire nr. [redacted] depusă la dosarul cauzei a remediat această situație, a modificat prima autorizație de construire în sensul că beneficiara lucrărilor este SC [redacted] SRL ca sediu de firmă.

Instanța reține că autorizația a fost emisă pentru întreaga construcție, fapt nereal.

Din chiar autorizarea lucrărilor de "extindere" rezultă că autorizația pentru și materialele și serviciile achiziționate sunt destinate unei părți a clădirii existente. De altfel aceste aspect rezultă și din extrasele de CP privind la teren și construcția existentă.

De asemenea instanța a apreciat că raportat la conformația etajului P acest etaj-la care s-au folosit materialele și serviciile pentru care au solicitat rambursare a TVA- nu se poate aprecia ca aceasta construcție a fost destinată obținerii de profit. Va rugăm sa observați ca, după cum rezultă din conformația încăperilor delimitate în schițele anexă autorizației de construcție, acestea pot fi folosite și destinate utilizării în folosul operațiilor taxabile respectiv pentru pensiiune turistică și activități de cazare. Vă rugăm să observați că la etajul II al clădirii sunt mai multe camere față de la o baie proprie și deci încăperi ce pot fi folosite doar ca locuri de cazare.

Mai mult familia administratorului societății dispune de locuințe proprii și nu are nevoie de alte spații pentru ei personal.

De asemenea arată că a depus dovezi la dosar ce societatea a emisă TVA, tuă profit- emitându-se în acest sens și o sumă de de executare.

Că investițiile efectuate de recurentă dau dreptul la rambursarea TVA este conform și dispozițiilor pct. 45 din HG 44/2004 - Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal- modificate prin HG 1579/2007, care prevăd că "orice persoană are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică ". De asemenea același punct prevede că "intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective , cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri si/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice".

Sustine că recurenta tocmai astfel a procedat. Probele administrate dovedesc fără echivoc că destinația construcției este aceea de a obține profit.

Astfel: în procesul-verbal din data de [redacted] efectuat de organele fiscale la construcția respectivă, acestea menționează că: "SC [redacted] SRL a efectuat o extindere a casei de locuit", "la parterul casei se afla 2 garaje care aparțin firmei precum și camera centralei care aparține parțial firmei", "locuința administratorului firmei se afla la parterul casei".

- facturile sunt emise către SC [redacted] SRL

-potrivit certificatului de urbanism nr. [redacted] și autorizației de construcție nr. [redacted] depuse la dosarul cauzei, autorizația inițială de construire a fost modificată în sensul că s-au autorizat schimbarea destinației construcției din casa de locuit în sediu firma SC [redacted] SRL.

- din conformația camerelor aferente extinderii, astfel cum rezultă din schițele depuse la dosar rezultă că această extindere nu poate avea decât destinație economică, spațiul astfel cum este amenajat fiind impropriu locuirii.

- din chitanța privind plata profitului rezultă că recurenta a efectuat activități economice din care a obținut profit.

Că nu are relevanța pentru cine e emisă autorizația de construire rezultă și din practica judiciară în materie. Astfel:

-Prin Decizia ICCJ nr. [redacted] s-a hotărât că "împrejurarea că spațiul comercial nu este proprietatea societății"-nu prezintă relevanță pentru aplicare rambursării TVA, ci importantă este destinația efectivă a investiției efectuate. Această speță se referă la aplicarea OUG 3/1992-abrogată de prevederile Codului fiscal-însă prevederile legale erau asemănătoare.

Prin întâmpinarea depusă la 4 octombrie 2010 Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud solicită respingerea recursului ca nefondat și menținerea ca temeinică și legală a hotărârii atacate.

Analizând recursul declarat de către reclamanta SC [redacted] SRL prin prisma motivelor de recurs și a dispozițiilor art.304 și 304<sup>1</sup>C.pr.civ., Curtea l-a apreciat ca fiind nefondat pentru următoarele considerente:

Potrivit art.145 alin.3 din Legea nr. 571/2003, în forma în vigoare în anul 2006, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă.

Conform aceluiași articol, în vigoare în anul 2007, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Coroborând dispozițiile legale enunțate anterior rezultă că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată de către reclamantă este condiționat de destinația investiției.

Probele administrate în cauză relevă împrejurarea că reclamanta a achiziționat în perioada iunie 2006 - decembrie 2008 bunuri materiale pe care le-a înregistrat în contabilitate în contul „Imobilizări corporale în curs” și au fost utilizate pentru lucrările

executate conform autorizației de construire emisă în decembrie 2008, pe numele lui [REDACTED], „extindere casă de locuit P+2E”.

Nici unul din înscrisurile existente la dosar nu atestă împrejurarea că lucrările de construcție executate și care se presupune că au încorporat materialele achiziționate sunt destinate utilizării lor în folosul realizării operațiunilor taxabile respectiv utilizării lor ca pensiune turistică.

După cum corect a reținut instanța de fond, devizele-ofertă întocmite de către SC [REDACTED] SRL nu pot constitui probe în favoarea reclamantei întrucât aceste situații nu au nici o legătură cu materialele achiziționate, nu au la baza materialele efectiv consumate ci doar necesarul edificării întregii construcții, ori situațiile de lucrări ce stau la baza evidențierii contabile a veniturilor din imobilizări în curs trebuie să conțină cheltuielile efective ale acestei activități în baza unor documente financiar-contabile pe care reclamanta la data controlului nu le avea întocmite.

Rezultă, prin urmare, faptul că extinderea casei de locuit și modernizarea apartamentului existent pentru care au fost folosite bunurile achiziționate nu pot fi considerate ca fiind destinate realizării de operațiuni impozabile cu drept de deducere.

Pentru toate aceste considerente, Curtea va aprecia recursul declarat de către reclamantă ca fiind nefondat iar în temeiul art.313 alin.1 C.proc.civ. îl va respinge și va menține în întregime hotărârea recurată.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
 ÎN NUMELE LEGII  
 D E C I D E

Respinge recursul declarat de reclamanta SC [REDACTED] SRL împotriva sentinței civile nr.92 din 19.03.2010 pronunțată în dosarul nr. [REDACTED] al Tribunalului Bistrița-Năsăud, pe care o menține în întregime.

Decizia este irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică din [REDACTED]

PREȘEDINTE,

JUDECĂTORI,

GREIER,

conformitate  
 cu originalul.

[REDACTED]