

**ROMÂNIA**  
**CURTEA DE APEL TIMIȘOARA SECȚIA**  
**CONTENCIOS ADMINISTRATIV) DOSAR**  
**NR.....**

**Decizia civilă nr.**

v.-i.

S-a luat în examinare recursul declarat de pârâta recurentă Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad împotriva sentinței civile nr..... pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr. .... /2008, în contradictoriu cu reclamanta intimată SC A SRL, precum și cu pârâta intimată A.F.P. Contribuabili Mijlocii Arad, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică, se prezintă pentru pârâta recurentă consilier juridic ....., lipsă fiind celelalte părți.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către greșierul de ședință, după care se constată că s-au depus la dosar, prin registratura instanței, din partea pârâtei recurente, xerocopii de pe deciziile de impunere contestate de reclamanta intimată și raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii acestor decizii de impunere.

Consilier juridic consilier juridic ....depune la dosar delegație pentru reprezentarea în cauză a pârâtei recurente și arată că nu mai are alte cereri de formulat.

Nemaifiind alte cereri și nici excepții, Curtea acordă cuvântul în dezbateră recursului.

Reprezentanta pârâtei recurente solicită admiterea recursului, modificarea sentinței atacate, în sensul respingerii acțiunii reclamantei intimate, fără cheltuieli de judecată.

**CURTEA**

Deliberând asupra recursului constată următoarele:

Prin sentința civilă nr.....2009 pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr ..... /2008, a fost admisă în parte cererea promovată de reclamanta SC A SRL împotriva pârâtelor Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Arad și Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, a fost anulată în parte decizia de impunere nr.....2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Arad și dispozițiile art. 2 din Decizia nr. ....2008 emisă de Direcția Generală, a Finanțelor Publice. Arad, pentru sumele de ..... lei reprezentând TVA și ..... lei, majorări de întârziere. Au fost menținut dispozițiile din cele 2 decizii, privind obligațiile de plată către bugetul de stat a sumelor de .....lei TVA și .....lei majorari în sarcina reclamantei, care a fost obligată să achite expertilor desemnați în cauză onorariul de expert. Pârâtele Administrația F.P.C. Mijlocii Arad și Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad au fost obligate să achite reclamantei suma de ..... lei cheltuieli de judecată.

I Pentru a hotărâ astfel, prima instanță a reținut că în ce privește suma de .....lei reprezentând TVA suplimentară stabilită de organele fiscale pentru perioada .....2006-[31.de.2007](#), că suma de .... lei din această sumă, reprezentând TVA conținută în facturi aferente unor bunuri care n-au fost achiziționate în folosul unor operațiuni taxabile ale societății din perioada 1 iunie - 31 dec. 2006 și ianuarie 2007, că organele de control fiscal au aplicat corect prevederile art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, considerând că această sumă nu este deductibilă, având în vedere că atât în anul financiar 2006, cât și în 2007 societatea a înregistrat pierderi și în consecință nu avea dreptul la cheltuieli deductibile în limita a 2% din profitul impozabil și ca atare nu putea deduce nici TVA aferentă.

Instanța de fond a reținut că suma de ... lei care a fost dedusă de reclamantă, că în mod corect ea a fost considerată ca nedeductibilă de către inspecția fiscală, având în vedere că facturile respective nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 146 alin. (1) din același act normativ. Adresa greșită sau adresa de la alt loc de consum ai serviciilor la care societatea nu desfășoară operațiuni impozabile sau în care societatea nu figurează ca beneficiar justifică luarea acestei măsuri; fiind evident faptul că aceste facturi încalcă dispozițiile art. 155 alin. 5 Cod fiscal.

Referitor la suma de .... lei reprezentând TVA, din care ... lei reprezintă piese de schimb și ... lei reviziile la motostivuator, care a fost refuzată de la deducere de către inspecția fiscală, în conformitate cu dispozițiile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 aplicabile în anul 2006, având în vedere că ea reprezintă o încălcare a dispozițiilor contractului de închiriere nr. ....2006 încheiat de societate cu SC A. F. SRL potrivit cărora obligația de întreținere și cheltuielile cu piesele de schimb pentru mașinile și utilajele închiriate îi revin acesteia din urmă și nu o încălcare a unor dispoziții legale, care să prejudicieze bugetul de stat, instanța de fond a apreciat că aceasta este deductibilă, punct de vedere exprimat și de experți.

Suma de .....lei reprezentând TVA aferentă în principal ratelor de capital ale leasingului pentru autoturismul .....nr. ....și capul tractor .....și semiremorca nr. ....a căror folosință a fost cedată cu titlu gratuit în baza contractului de comodat încheiat în .....2007, către SC A F SRL a fost stabilită corect ca datorată suplimentar de către organele de control pentru că folosința acestor utilaje cedată fiind cu titlu gratuit, reclamanta nu a obținut venituri asupra cărora se aplică cota standard de TVA și ca atare nu reprezintă o operațiune taxabilă, care să-i confere reclamantei dreptul de deducere conform art. 145 (2) C.fisc. Deducerea de către reclamantă pe parcursul anului financiar 2007 a TVA pe baza facturilor înregistrate în evidența contabilă a facturilor reprezentând cheltuielile cu aceste mijloace de transport constând în rate de leasing, asigurarea lor, revizii, reparații etc. s-a făcut cu încălcarea acestor dispoziții.

S-a mai reținut că în baza contractului de închiriere nr. ....2006, încheiat între reclamantă și SC A. F. SRL, valabil pentru anul 2006, cu clauza 51 plată trimestrială a chiriei de .... lei, reclamanta a emis facturile nr. ....t.2006 pentru încasarea chiriei pentru trimestrele I-III 2006 și nr. ....2006 pentru chiria pe trim. IV 2006. Prin facturarea chiriiilor pentru perioada 1 [ian.-30.sept.2006](#) integral la data de 30.09.2006 și nu la scadențele trimestriale, 25 aprilie, 25 iulie și 25 octombrie 2006, societatea a încălcat prevederile art. 135 alin. 3 C.fisc.. potrivit cărora TVA devine exigibilă la fiecare din datele prevăzute în contract pentru plata chiriei. Procedând în conformitate cu prevederile art.115-120.Cod. procedură fiscală privind ordinea stingerii datoriilor, raportat la art. 148 alin. 2 C.fisc. organele fiscale au calculat corect penalități de întârziere pentru nefacturarea lunară a chiriei. Conform raportului de expertiză fiscală întocmit de cei 3

consultanți fiscali, majorările de întârziere de ..... lei pentru nevirarea la termen a TVA a fost diminuată cu ..... lei.

Referitor la dreptul de deducere a facturilor pentru perioada 1 ian. 2006- 31 dec.2007 corect organele de control fiscal au stabilit că, întrucât societatea și înregistrat pierderi contabile de .....lei în anul 2006 și de ..... lei în 2007, cheltuielile de protocol, nu au fost deductibile din punct de vedere al impozitului pe profit și drept urmare SC A SRL trebuia să calculeze TVA pentru considerentele de ordin legislativ la care am făcut referire în cele ce preced. | Instanța de fond a reținut referitor la suma de .....lei care a fost solicitată de la rambursare prin decontul lunii mai 2006 înregistrat la organele fiscale sub nr .....2006, fiind inclusă în suma totală de .....lei din cele două | rapoarte de expertiză a rezultat că aceasta a fost solicitată la rambursare de două ori de societate și că aceasta a beneficiat de ea tot de două ori: în perioada aug.2004 - apr. 2005, când s-au emis note de compensare cu alte obligații bugetare neoperate în evidența contabilă de către reclamantă și în luna iulie 2006, potrivit notei de restituire nr. .... 2006, rezultând astfel că reclamanta datorează această sumă și majorările de întârziere aferente.

Conchizând conform celor două expertize fiscale, instanța de fond a reținut ca din suma totală de .....lei, din care .....lei reprezintă TVA suplimentară

și

..... lei majorări de întârziere cuprinsă în Decizia de impunere nr. ....2008 reclamanta datorează bugetului de stat suma totală de .....lei din care .....lei TVA și .....lei majorări de întârziere.

Având în vedere dispozițiile art. 18 din Legea nr. 554/2004, instanța de fond a admis în parte acțiunea reclamantei și a anulat în parte Decizia de impunere nr. ....

.....emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Arad și dispozițiile art. 2 din Decizia DGFP a jud. Arad nr. ....2008 pentru sumele de ..... lei reprezentând TVA și .....lei majorări de întârziere și a menținut dispozițiile din cele două decizii privind obligațiile de plată ale reclamantei către bugetul de stat a sumelor de .....lei TVA și .....lei majorări de întârziere și va respinge capătul de cerere din acțiunea reclamantei privind rambursarea TVA în sumă de .....lei, iar pentru că reclamanta nu a făcut dovada la data pronunțării sentinței că a achitat onorariile celor trei consultanți fiscali, care au efectuat cea de-a doua expertiză, instanța de fond a obligat să le achite onorariile conform documentelor de la dosar, iar în baza art. 274 C.pr.civ., instanța a obligat părțile să-i achite reclamantei ..... lei cheltuieli parțiale de judecată, constând în taxe de timbru și onorarii de avocat și consultanți fiscali, raportat la procentul rezultat din totalul sumelor pentru care a fost admisă acțiunea reclamantei.

Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs în termen legal pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, care a solicitat modificarea parțială a sentinței în sensul respingerii integrale a acțiunii și exonerării sale de la judecată plată cheltuielilor de

Se susține că în mod eronat prima instanță a considerat ar fi deductibilă TVA în sumă de .... lei, aferent cheltuielilor de achiziționare a unor piese de schimb și de efectuare a unor revizii la motostivuatorul utilizat de către societatea reclamantă, în condițiile în care prin contractul de închiriere nr.....2006 încheiat de aceasta cu SC A. F. SRL toate mijloacele fixe, utilajele și mijloacele de transport de care dispune reclamanta, au fost transmise în folosință locatarii nominalizate, cu obligații acesteia de a le întreține în bune condiții de a le repara, dacă este cazul și de a suporta cheltuielile implicate pentru achiziționarea pieselor de schimb și a combustibilului necesar.

Se învederează că, în cursul inspecției fiscale, s-a constatat că suma de .... lei pentru care s-a dispus anularea parțială a actelor administrative fiscale atacate în

speță, reprezintă TVA aferent sumelor de achiziționare a unor piese de schimb și de suportare a contravalorii serviciilor de revizie tehnică la un motostivuator, iar deducerea acesteia încalcă dispozițiile art. 145 al. 3 cod fiscal dat fiind că bunurile și serviciile astfel achiziționate nu erau destinate pentru a fi utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale reclamantei.

Cu privire la majorările de întârziere în sumă de .....lei, aferente TVA stabilite ca fiind nedeductibilă prin decizia de impunere atacată, recurenta face trimitere la dispozițiile art. 119- 120 Cod fiscal, stabilind că acestea au caracter accesoriu în raport cu debitul principal, astfel încât respingerea cererii de anulare a actelor administrative fiscale, în privința creanței fiscale principale, trebuia să atragă automat, respingerea solicitării de anulare și cu privire la accesoriile acesteia, potrivit principiului *accessorium sequitur principale*.

În final, recurenta susține că în speță se cuvenea a fi valorificate concluziile primei expertize contabile administrate în fața primei instanțe, potrivit cărora acțiunea este în întregime nefondată.

În completarea probatoriului administrat în fața primei instanțe, s-au depus la dosar în calea de atac decizia de impunere atacată, raportul de inspecție fiscală și anexele acestuia.

Analizând recursul declarat prin prisma motivelor invocate, a probelor administrate, precum și prin aplicarea art. 304, 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, instanța constată că acesta este fondat.

Astfel cum întemeiat susține recurenta, reclamanta a încheiat cu SC A. F. SRL un contract de închiriere cu numărul.....2006, prin care a convenit transmiterea în folosința chiriașei a tuturor mijloacelor fixe, a utilajelor și mijloacelor de transport pe care le deținea, în schimbul unei chirii trimestriale menționându-se în convenție clauza potrivit căreia societatea locatară își asumă obligația de a întreține în ,bune condiții toate bunurile astfel preluate în detenție precară, de a le repara dacă este cazul, de a suporta cheltuielile cu piesele de schimb și de achiziționare a combustibilului necesar.

De altfel, acest aspect a fost reținut și de către prima instanță în hotărârea recurată, apreciindu-se însă că suma de .... lei (indicată dintr-o eroare materială în dispozitivul sentinței ca fiind de .... lei) reprezentând TVA aferent cheltuielilor de achiziționare a unor piese de schimb și generate de realizarea unor revizii la un motostivuator ce se încadra în obiectul contractului de închiriere menționat, *ar* fi deductibilă fiscal, dat fiind că solicitarea de rambursare a acesteia nu prejudiciază bugetul de stat, ci reprezintă doar o încălcare a clauzelor convenției astfel încheiate.

Atare motivare nu poate fi însă considerată corespunzătoare dispozițiilor art. 145 ai. 3 cod fiscal, care permite unei societăți contribuabil să exercite dreptul de deducere a TVA doar dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile. Această condiție nu este însă îndeplinită în speță, de vreme ce motostivuatorul, pentru care s-au efectuat cheltuielile menționate nu era utilizat la data efectuării lor de către reclamantă, ci de către chiriașul SC A. F. SRL, fiind deci evident că aceasta din urmă, iar nu societatea reclamantă realizează operațiuni taxabile prin utilizarea aceluși bun, motiv pentru care și cheltuielile generate de întreținerea sa sunt suportate, potrivit contractului, de către locatară, aceasta: din urmă fiind singura îndreptățită, eventual, să solicite deducerea TVA.

Nu se poate ajunge la concluzia contrară pe baza considerentelor expuse în hotărârea atacată .conform cărora solicitarea reclamantei de deducere a TVA nu ar prejudicia bugetul de stat ori s-ar analiza exclusiv ca o încălcare a clauzelor convenției de închiriere. În fapt, trebuie reținut că obiect al acțiunii cu care prima instanță a fost investită îl constituie anularea actelor administrative fiscale prin care

| s-a reținut că TVA în sumă de ..... lei, aferent cheltuielilor menționate nu este deductibil, raportat la dispozițiile art. 145 al. 3 Cod Fiscal. Ca atare, considerente de natura celor reținute de prima instanță sunt străine pricinii, căci legalitatea actelor administrative amintite nu poate fi raportată decât la dispozițiile legale ce reglementează dreptul de a deduce TVA, incluse în articolul amintit al codului fiscal.

Astfel fiind, câtă vreme se constată că norma arătată nu permite a se constata că în patrimoniul reclamantei s-a născut dreptul de a deduce TVA aferent Cheltuielilor de întreținere a motostivitorului, trebuie conchis că actele administrative atacate sunt legale, fiind neîntemeiată cererea reclamantei de anulare a acestora.

De asemenea, nu se poate reține că concluziile privind caracterul deductibil al TVA menționat, expuse în raportul de contraexpertiză depus la dosar ar constitui un argument pentru admiterea parțială a acțiunii, dat fiind că concluziile astfel formulate exced atribuțiilor stabilite în sarcina experților judiciari de art. 201 al.1 Cod procedură civilă și respectiv art. 2ndi9n Ordonanța Guvernului nr. 2/2000 privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară, limitate la stabilirea unor împrejurări de fapt. Or, stabilirea caracterului deductibil al TVA, prin raportare la prevederile codului fiscal reprezintă o operațiune de interpretare a normelor legale, iar nu de constatare a unor împrejurări de fapt, fiind rezervată de legiuitor instanțelor de judecată. Din acest motiv, concluziile formulate în acest sens de către experții judiciari nominalizați de prima instanță nu pot fi valorificate în speță.

În egală măsură se constată a fi fondate susținerile recurente referitoare la legalitatea actelor fiscale în privința accesoriilor ( majorări de întârziere) la TVA nedeductibil stabilit prin actele administrative atacate, având aplicabilitate în speță principiul potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, căci, atâta vreme cât

- creanța principal stabilită în sarcina reclamantei apare legal constatată de către organul fiscal, nu pot fi considerate nedatorate majorările de întârziere de la plata sumelor astfel datorate.

În acest sens se constată incidente în speță prevederile art. 15 și 23 Cod procedură fiscală, care stabilesc că, atunci când prin eludarea legii fiscale, obligația fiscală nu a fost stabilită în quantumul legal datorat, creanța fiscală susceptibilă a fi stabilită de organul fiscal este ce a legal determinată, aceasta fiind datorată de la momentul la care se constituie baza de impunere ce o datorează, plata cu întârziere a acestei atrăgând majorări de întârziere în condițiile art.119-120 Cod procedură fiscală.

Față de aceste considerente, conchizându-se că prima instanță a făcut o greșită interpretare și aplicare a prevederilor legale aplicabile în speță, în temeiul art. 304 pct. 9, coroborat cu art. 312 al. 3 Cod procedură civilă, se va admite recursul declarat și se va modifica sentința atacată în sensul că va fi respinsă în întregime acțiunea, iar în baza art. 274 Cod. procedură civilă se va lua act că reclamanta se afla în culpă procesuală, astfel încât acesteia nu i se cuvin cheltuieli de judecată în primă instanță și recurs, în timp ce pârâtele nu au solicitat acordarea unor sume cu acest titlu.

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

Admite recursul declarat de pârâta recurentă DGFP ARAD împotriva sentinței civile nr..... Pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr../2008 ; în contradictoriu cu reclamanta intimata SC X

. Modifică sentința recurată, în sensul ca:

Respinge în întregime cererea formulată de reclamanta SC X SRL împotriva pârâtelor A.F.P. Contribuabili Mijlocii Arad și D.G.F.P. Arad. Fără cheltuieli de judecată în primă instanță și recurs. Irevocabilă. Pronunțată în ședință publică azi,.....