

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL BUCUREȘTI
SECȚIA a VIII-a CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Decizia nr. 1026 **Sedința publică de la 6 martie 2017**

Curtea compusă din :
PREȘEDINTE — IONUȚ CRISTIAN ANDREESCU
JUDECĂTOR — MELANIA BEJENAR
JUDECĂTOR — CRISTINA PETROVICI
GREFIER - IONICA POPESCU

Pe rol se află soluționarea recursului formulat de ***recurenta-reclamantă*** împotriva sentinței civile nr. 2496 din data de 15.04.2016, pronunțată de Tribunalul București — Secția contencios administrativ și fiscal, în contradictoriu cu ***intimata-pârâtă DIRECTIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE BUCUREȘTI — ADMINISTRATIA SECTOR 3 A. FINANTELOR PUBLICE.***

Dezbaterile au avut loc în ședința publică din data de 27.02.2017 și au fost consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, ce face parte integrantă din prezenta decizie, când Curtea, având nevoie de timp pentru a delibera, a amânat pronunțarea la data de 06.03.2017 când, în aceeași compunere, a dat următoarea decizie:

CURTEA,

Prin sentința civilă nr. 2496 din data de 15.04.2016, pronunțată de Tribunalul București — Secția contencios administrativ și fiscal, a fost respinsă ca nefondată acțiunea formulată de reclamanta în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București — Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice având ca obiect anularea Deciziei de impunere nr. 13/17.04.2015 și Raportului de inspecție fiscală nr. 281377/17.04.2015 emise de Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice.

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs reclamanta solicitând casarea sentinței recurate și admiterea acțiunii, astfel cum a fost formulată.

În cuprinsul recursului, recurenta arată că instanța de fond a amânat pronunțarea de 7 ori, ceea ce contravine art. 396 alin. 1 din Noul Cod de procedură civilă.

Recurenta susține că instanța de fond a refuzat în mod greșit să ia în considerare ca fiind deductibil TVA-ul din facturile emise pe numele asociatei sale, deși investiția era realizată de reclamantă împreună cu asociata, care au achiziționat împreună în proporție de 1/2 terenul pe care s-a realizat construcția, neavând relevanță numele pe care s-a emis factura, niciuna dintre cele două persoane nefiind înregistrată în scopuri de TVA. De altfel, dacă inspecția ar fi fost una corectă, ar fi trebuit să intre în control fiscal și asociata sa, iar cheltuielile efectuate pentru realizarea investiției să fie împărțite în mod egal, recurenta fiind prejudiciată prin faptul că nu s-au luat în calcul o mare parte din cheltuieli.

O altă critică invocată de recurentă se referă la faptul că în mod greșit a fost aplicată cota de TVA de 24%, ci nu de 5%, deși erau îndeplinite cerințele prev. de art. 140 alin. 2¹ din Codul fiscal.

Astfel, recurenta, arată, în esență, că data ce trebuia avută în vedere este data semnării procesului-verbal de predare primire a locuințelor și că a prezentat declarațiile care justificau aplicarea cotei reduse de TVA de 5%.

De asemenea, invocă faptul că în mod greșit TVA-ul a fost calculat prin adăugarea Cotei de 24% la prețul din contractele de vânzare-cumpărare, deși în acestea nu se specifica că TVA-ul ar fi de 5%.

Invocă și principiile aflării adevărului și realității economice, față de care consideră că trebuiau luate în considerare declarațiile notariale prezentate ulterior perfectării contractelor de vânzare-cumpărare.

Recurenta invocă și prevederile art. 62 (5) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal care îi dădeau dreptul de a ajusta TVA-ul deductibil aferent achizițiilor în primul decont depus după înregistrare sau într-un decont ulterior în condițiile art. 145 — 149 din Codul fiscal.

Cu privire la momentul la care a avut loc transferul dreptului de proprietate, recurenta arată că trebuia să se aibă în vedere nu numai interesul urmărit de cumpărător (transferul dreptului de proprietate), ci și cel urmărit de vânzător (încasarea prețului).

Cu privire la neacordarea dreptului de deducere a TVA în sumă de 26.842 lei arată că greșelile majore din contabilitatea sa au fost refăcute ulterior de o altă firmă de contabilitate, însă organele fiscale în mod greșit nu au luat în considerare explicațiile sale și nu a fost de acord cu depunerea unui decont ulterior, ceea ce este contrar jurisprudenței CJUE.

În recurs, recurenta a depus înscrisuri.

De asemenea, recurenta a depus o cerere de sesizare a CJUE pentru pronunțarea unei hotărâri preliminare prin care să răspundă la unele întrebări legate de aplicarea Directivei 2006/112/CE.

Intimata-pârâtă, deși legal citată, nu a depus întâmpinare.

În ceea ce privește **cererea de sesizare a CJUE** formulată de recurenta-reclamanta Curtea reține următoarele:

Din dispozițiile art. 267 ale TFUE rezultă că CJUE poate fi sesizată cu o cerere adresată de o instanță națională pentru interpretarea normelor comunitare în cazul în care apreciază că o decizie în această privință îi este necesară pentru a pronunța o hotărâre.

Prin urmare, instanța națională are competența de a aprecia dacă îi este necesară o hotărâre preliminară, necesitate ce presupune o analiza a relevanței normei europene în cauză precum și a clarității textului, întrucât dacă norma europeană are un caracter clar, univoc, lipsit de ambiguități, nu este necesară interpretarea lui de către CJUE.

Analizând întrebările formulate de către reclamantă pentru a fi adresate Curții de Justiție a Uniunii Europene, Curtea apreciază că nu îi este necesară o hotărâre a CJUE care să interpreteze Directiva 2006/112/CE.

Astfel, Curtea constată că reclamanta nu solicită prin întrebările formulate ca CJUE să interpreteze norme neclare din Directiva 2006/112/CE, ci solicită ca instanța europeană să aprecieze dacă normele cuprinse în directivă au fost aplicate corect în cauza de față. Aceasta înseamnă de fapt că se solicită CJUE să soluționeze litigiul de față, însă această competență revine instanței române, CJUE având competența doar de a interpreta normele comunitare.

Prin urmare, Curtea consideră că nu este necesară în cauza de față pronunțarea unei hotărâri preliminare de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene privind interpretarea normelor comunitare, motiv pentru care va respinge cererea recurente-reclamante de sesizare a CJUE.

În ceea ce privește fondul recursului, în urma analizei actelor dosarului și a sentinței recurate, atât prin prisma motivelor de recurs invocate cât și în limitele prevăzute de art. 488 C.pr.civ., Curtea reține că recursul este întemeiat, în limitele și pentru următoarele considerente:

Critica recurente privind nerespectarea de către instanța de fond a prevederilor art. 396 alin.1 din Codul de procedură civilă este nefondată întrucât acest text prevede doar că amânarea pronunțării nu poate depăși 15 zile, fără a interzice ca instanța să poată amâna pronunțarea de mai multe ori, pe intervale mai mici de 15 zile.

De asemenea, Curtea apreciază ca nefondate criticile recurente privind faptul că nu s-a luat în considerare ca fiind deductibil, TVA-ul aferent unor cheltuieli cu realizarea investiției.

Astfel, Curtea reține că organele fiscale și instanța de fond au aplicat corect legea întrucât potrivit art. 147¹ alin. 2 din Codul fiscal și pct. 62.5 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal reclamanta își putea exercita dreptul de deducere în primul decont depus după înregistrare sau printr-un decont ulterior, cerințe ce nu sunt îndeplinite în speță întrucât

reclamanta nu a făcut dovada depunerii unui astfel de decont anterior datei radierii codului fiscal.

De asemenea, în ceea ce privește TVA-ul aferent facturilor în care recurenta reclamantă nu era indicată ca fiind cumpărătorul, Curtea apreciază că în mod întemeiat s-a reținut că acestea nu dau dreptul de deducere decât pentru persoana impozabilă care apare pe factură, indicarea acesteia fiind unul dintre elementele obligatorii prev. de art. 155 din Codul fiscal și la care trimite art. 146 din Codul fiscal.

În ceea ce privește factura seria VBI nr. 002 din 09.06.2011 emisă de VBI SRL, depusă în recurs, și care a fost completată ulterior și cu numele recurente reclamanțe, Curtea constată că aceasta nu se regăsește în Anexa 9 a RIF care cuprinde facturile ce au fost respinse pentru că au fost emise pe numele altei persoane, ci în Anexa 8 a RIF care cuprinde facturile ce au fost respinse pentru că nu s-a depus decont de către recurenta-reclamantă. Prin urmare, este lipsit de relevanță aspectul invocat de recurenta-reclamantă privind completarea ulterioară a acestei facturi cu numele său, din moment ce ni acesta a fost motivul pentru care TVA-ul aferent acestei facturi a fost considerat nedeductibil.

În schimb, Curtea apreciază ca fiind întemeiate criticile recurente privind aplicarea greșită a cotei de TVA de 24%.

Astfel, Curtea reține că pentru vânzările de construcții realizate de recurenta reclamantă cumpărătorii erau persoane fizice ce nu mai achiziționaseră anterior locuințe cu cota redusă de 5%, astfel că erau îndeplinite condițiile prev. de art. 140 alin. 2² din Codul fiscal pentru aplicarea cotei reduse de 5%.

Potrivit acestui articol „Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construită locuința include și amprenta la sol a locuinței. în sensul prezentului titlu, prin locuință livrată ca parte a politicii sociale se înțelege:

a) livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept cămine de bătrâni și de pensionari;

b) livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept case de copii și centre de recuperare și reabilitare pentru minori cu handicap;

c) livrarea de locuințe care au o suprafață utilă de maximum 120 m², exclusiv anexele gospodărești, a căror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depășește suma de 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de orice persoană necăsătorită sau familie. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Anexele gospodărești sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare și dacă terenul pe care este construită

locuința nu depășește suprafața de 250 m², inclusiv amprenta la sol a locuinței, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de două locuințe, cota indiviză a terenului aferent fiecărei locuințe nu poate depăși suprafața de 250 m², inclusiv amprenta la sol aferentă fiecărei locuințe. Orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%, respectiv:

1. în cazul persoanelor necăsătorite, să nu fi deținut și să nu dețină nicio locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;

2. în cazul familiilor, soțul sau soția să nu fi deținut și să nu dețină, fiecare sau împreună, nicio locuință în proprietate pe care a/au achiziționat-o cu cota de 5%;

- d) livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, către primării în vederea atribuirii de către acestea cu chirie subvenționată unor persoane sau familii a căror situație economică nu le permite accesul la o locuință în proprietate sau închirierea unei locuințe în condițiile pieței".

Faptul că erau îndeplinite aceste condiții de fond pentru a se aplica cota redusă de TVA de 5% este recunoscut și de către instanța de fond și nu este contestat de către organele fiscale, singurul aspect pentru care s-a considerat că nu se aplică cota de TVA de 5 % fiind acela că declarațiile autentice ale cumpărătorilor privind faptul că nu au mai achiziționat locuințe cu cota de tva redusă, au fost date ulterior faptului generator (transferului dreptului de proprietate).

Curtea apreciază că trebuie făcută o distincție între condițiile de fond ce trebuie îndeplinite la momentul faptului generator și cerințele de formă ce trebuie îndeplinite la momentul când se apreciază asupra solicitării contribuabilului de aplicare a cotei reduse.

Or, la momentul la care organele fiscale au analizat situația TVA-ul datorat pentru vânzările de locuințe realizate de către reclamantă existau declarațiile ce dovedeau încadrarea cumpărătorilor în cerințele prev. de art. 140 alin. 2² din Codul fiscal, astfel că organele fiscale și instanța de fond au apreciat greșit că nu erau îndeplinite cerințele prevăzute de lege pentru a fi aplicabilă cota redusă de TVA de 5%.

Mai mult, Curtea constată că cerința existenței declarației la momentul autentificării contractului de vânzare-cumpărare a locuinței este prevăzută în Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, care nu pot impune condiții suplimentare celor prevăzute în Codul fiscal, astfel că respingerea aplicării cotei reduse de TVA nu putea fi întemeiată doar în baza neîndeplinirii unei cerințe formale prevăzută în Normele metodologice, ci era necesar ca din neîndeplinirea acestei cerințe să se poată trage concluzia neîndeplinirea uneia dintre condițiile prevăzute în Codul fiscal. Or, în cazul de față, nici instanța de fond și nici organele fiscale nu au invocat neîndeplinirea vreunei cerințe dintre cele prev. în art. 140 alin. 2² din Codul fiscal, ci din contră, din actele aflate la dosarul cauzei și care au fost avute în vedere inclusiv de organele fiscale la momentul realizării inspecției fiscale, rezultă

întrunirea tuturor cerințelor prev. de art. 140 alin. 2² din Codul fiscal, astfel că cota de TVA ce era aplicabilă vânzărilor de locuințe efectuate de recurenta-reclamantă era de 5%, ci nu 24 % cum în mod greșit au apreciat atât organele fiscale, cât și instanța de fond.

Față de considerentele de mai sus, Curtea apreciază că sentința recurată este dată cu aplicarea greșită a legii, motiv pentru care, în temeiul art. 496, ,art. 498 alin. 1 și art. 488 alin.1 pct. 8 din Codul de procedură civilă, va admite recursul, va casa în parte sentința recurată și în urma rejudecării, va admite în parte acțiunea, va anula în parte Decizia de impunere nr. 13/17.04.2015 și Raportul de inspecție fiscală nr. 281377/17.04.2015 emise de Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice în ceea ce privește stabilirea unui TVA suplimentar în sumă de 89.937 lei și accesoriile aferente și va menține actele contestate în ceea ce privește stabilirea unui TVA suplimentar în sumă de 2.887 lei și accesoriile aferente.

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

Respinge cererea de sesizare a CJUE.

Admite recursul formulat de ***recurenta-reclamantă*** împotriva sentinței civile nr.2496 din data de 15.04.2016, pronunțată de Tribunalul București - Secția contencios administrativ și fiscal, în contradictoriu cu ***intimata-pârâtă DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE BUCUREȘTI - ADMINISTRATIA SECTOR 3 A FINANTELOR PUBLICE*** cu sediul în București, str. Calea Moșilor nr.156, sector 2.

Casează în parte sentința recurată și în urma rejudecării.

Admite în parte acțiunea.

Anulează în parte Decizia de impunere nr. 13/17.04.2015 și Raportul de inspecție fiscală nr. 281377/17.04.2015 emise de Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice în ceea ce privește stabilirea unui TVA suplimentar în sumă de 89.937 lei și accesoriile aferente.

Menține actele contestate în ceea ce privește stabilirea unui TVA suplimentar în sumă de 2.887 lei și accesoriile aferente.

Definitivă.

Pronunțată în ședință publică astăzi 06.03.2017.

PRESEDINTE
IONUT CRISTIAN ANDREESCU

JUDECATOR
MELANIA BEJENAR
CRISTINA PETROVICI

GREFIER
IONICA POPESCU