

Dosar nr. [REDACTED] 2011

254/2010
JA+P6

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL GALAȚI
SECȚIA CONTENȚIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Decizia nr. 3659/2012

Ședința publică de la [REDACTED] 2012

Completul compus din:

PREȘEDINTE [REDACTED]

Judecător [REDACTED]

Judecător [REDACTED]

Grefier [REDACTED]

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra recursului declarat de pârâta DGFP Brăila cu sediul în Brăila, str. Delfinului, nr. 1 jud. Brăila împotriva sentinței nr. 2601 din [REDACTED] 2011 pronunțată de Tribunalul Brăila în dos. nr. [REDACTED] 2011 în contradictoriu cu intimatul [REDACTED], având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

Dezbaterile ce au avut loc în ședința publică din data de 7 iunie 2012, au fost consemnate de către grefierul de ședință în încheierea din aceeași zi, când Curtea având nevoie de timp pentru deliberare a amânat pronunțarea la data de 14 iunie 2012, și respectiv 19 iunie 2012.

CURTEA

Asupra recursului de față:

Prin sentința civilă nr. 2601/2011 a Tribunalului Brăila s-a admis contestația formulată de reclamantul [REDACTED] în contradictoriu cu pârâta ANAF-DGFP Brăila dispunându-se anularea deciziei nr. [REDACTED] 2011 și a actelor subsecvente respectiv Decizia nr. [REDACTED] și Raportul de inspecție fiscală nr. [REDACTED].

Pentru a pronunța această sentință prima instanță a reținut că reclamantul nu a desfășurat o activitate economică de exploatare a unor bunuri în scopul obținerii unor venituri cu caracter de continuitate.

Împotriva acestei sentințe în termen legal a declarat recurs pârâta, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie.

Prima instanță a încălcat dispozițiile art. 261 pct. 5 și art. 129 alin. C.pr.civ., făcând o aplicare greșită a legii în raport de situația de fapt rezultat din actele dosarului și dispozițiile legale aplicabile în materie.

În considerentele sentinței recurate nu au fost precizate motivele care au format convingerea instanței privind soluția pronunțată, astfel că au fost încălcate prevederile art. 261 pct. 5 din Codul de procedură civilă.

Sentința civilă apare astfel ca nemotivată, fiind pronunțată cu încălcarea prevederilor art. 129 alin. (5) din Codul de procedură civilă, în sensul că instanța a stăruit, prin toate mijloacele legale, pentru a preveni orice greșală privind aflarea adevărului în cauză, pe baza stabilirii faptelor și prin aplicarea corectă a legii, în scopul pronunțării unei soluții temeinice și legale.

Astfel, aceasta nu a arătat motivele de fapt și de drept care i-au format convingerea, funcție de probele ce au fost administrate în cauză, privind pronunțarea soluției de admitere a acțiunii reclamantului.

Instanța de fond nu numai că a procedat în mod greșit admitând contestația, dar a și interpretat în mod subiectiv și în favoarea reclamantului dispozițiile "art.141 alin. 2 lit.f din Legea nr.571/2007,, care, după cum prevede Codul Fiscal, se referă la "livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia, și a terenului pe care este construită precum și a oricărui alt teren" deoarece contestatorul a efectuat, în realitate, în perioada 2005 - 2009, activitate economică de vânzare, din patrimoniul personal, a unor bunuri imobile, în scopul obținerii de venituri, tranzacții care demonstrează că acesta a intenționat să efectueze o activitate economică realizând, în mod evident, investiții premergătoare necesare desfășurării acesteia, respectiv achiziționarea mai multor bunuri în vederea tranzacționării lor.

Prin invocarea prevederilor art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reiese doar calitatea de persoană impozabilă a reclamantului, respectiv că este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară de o manieră independentă activități economice de exploatare a bunurilor corporale în scopul obținerii de venituri cu caracter continuu.

Față de cele reținute și având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, este de necontestat faptul că dl. [redacted] a desfășurat, în perioada 2005 - 2009, activitate economică de vânzare, din patrimoniul personal, a unor bunuri imobile, în scopul obținerii de venituri.

Având în vedere faptul că în perioada mai sus menționată, persoana fizică a efectuat o serie de tranzacții, este clar că reclamantul a intenționat să efectueze o activitate economică, realizând, în mod evident, investiții premergătoare necesare desfășurării acesteia, respectiv achiziționarea bunurilor în vederea tranzacționării lor.

Pe aceste considerente, se poate concluziona că, din punct de vedere fiscal operațiunile de vânzare a terenurilor și a imobilelor efectuate de [redacted] au avut caracter de continuitate și acesta poate fi considerat, persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată reținându-se obligativitatea reclamantului de a se fi înregistrat ca plătitor de T.V.A în condițiile legii.

Examinând sentința recurată prin prisma motivelor invocate dar și din oficiu, sub toate aspectele conf.art.304/1C.pr.civ., Curtea constată că prima instanță a făcut o corectă interpretare și aplicare a prevederilor legale în materie și o integrală apreciere a materialului probator administrat în cauză, pronunțând o sentință legală și temeinică a cărei reformare nu se impune.

Potrivit prevederilor articolului 126 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "În sfera de aplicare a TVA se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) constituie o livrare de bunuri sau prestare de servicii efectuate cu plata;
- b) locul de livrare a bunurilor sau prestare a serviciilor este considerat a fi în România;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 aliniatul 1".

Potrivit articolului 127 aliniatul 1 din aceeași lege "este considerată persoană impozabilă, orice persoană care desfășoară de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la aliniatul 2 oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități", iar potrivit aliniatului 2 "activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii.... De asemenea constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate". În ceea ce privește ipoteza persoanelor care exploatează bunuri imobile cu caracter de continuitate ipoteza prevăzută în textul de lege nu are în vedere vânzarea unui bun imobil, deoarece sintagma "exploatarea unui bun" se referă la operațiuni precum închiriere, concesiune, arendare sau utilizare propriu zisă în procesul de producție. Această sintagmă este de altfel susținută și de sintagma "cu caracter de continuitate" în condițiile în care doar aceste operațiuni pot avea caracter de continuitate, contractul de vânzare - cumpărare, inclusiv cel de bunuri imobile, fiind un contract cu executare instantanee, nefiind practic susceptibil de continuitate, ci eventual doar de repetitivitate. Potrivit Dicționarului explicativ al limbii române, exploatarea este "folosirea, punerea în valoare a unei resurse", nicidecum vânzarea acesteia. De asemenea potrivit art. I punctul 5 subpunctul 1 din HG nr. 1840/2004 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 1074/18.11.2004 "Nu are caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. 2 din Codul fiscal obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale.

Mai mult, actele normative în baza cărora organul de control a încheiat Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală nu definesc în mod explicit ce ar însemna "caracterul de continuitate al veniturilor obținute din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale" în condițiile unei vânzări de bunuri imobile.

Primul act normativ care definește caracterul de continuitate al veniturilor obținute din vânzarea bunurilor corporale sau necorporale este HG nr. 1620/29.12.2009, publicată în Monitorul Oficial nr. 927/31.12.2009, act normativ cu aplicabilitate de la 1.01.2010.

Potrivit acestui act normativ "Situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile sunt explicitate prin norme"

În cazul achiziției de terenuri și/sau de construcții de către persoana fizică în scopul vânzării, livrarea acestor bunuri reprezintă o activitate cu caracter de continuitate dacă persoana fizică realizează mai mult de o singură tranzacție în cursul unui an calendaristic". Deoarece prevederile acestui act normativ intra în vigoare abia începând cu data de 1.01.2010, el nu se poate aplica retroactiv pentru tranzacții anterioare acestei date. De altfel, Decizia de respingere a contestației pronunțată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Brăila se bazează chiar pe această prevedere legislativă aplicabilă de la 1.01.2010. Astfel în motivarea deciziei se arată că "motivația contestatorului nu poate fi reținută, având în vedere faptul că persoana fizică nu s-a limitat la achiziționarea unui singur teren sau bun

imobil pe care să le revândă ulterior", ci "a procedat la achiziționări și vânzări succesive de terenuri și bunuri imobile, cu scopul vădit de obținere de venituri".

Până la apariția Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 2224/2006 publicat în Monitorul Oficial nr. 3/3.01.2007 persoanele fizice nici nu puteau fi înregistrate în scopuri de TVA, neexistând vreo prevedere legislativă în acest sens sau vreo procedura de înregistrare. Din acest motiv, chiar dacă ar fi avut obligația să se înregistreze ca plătitor în scopuri de TVA pentru vânzările de bunuri imobile din perioada 2005 - 2006 nu ar fi avut posibilitatea legală de a se înregistra în acest sens.

Potrivit punctului 109 din Legea nr. 343/2006 publicată în Monitorul Oficial nr. 662/1.08.2006 printre operațiunile scutite de taxa pe valoare adăugată se numără "Livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pe valoare adăugată". Prevederile mai sus menționate sunt în vigoare și la data prezentei. Astfel pentru tranzacția din anul 2009, terenul vândut aparține unui număr de 3 construcții care au fost intabulate la Oficiul de cadastru și publicitate imobiliară.

Chiar dacă aceste construcții au fost construite fără autorizație de construcție, din punct de vedere fiscal, terenul aparținând unor construcții, tranzacția în sine nu este impozabilă ca și taxa pe valoarea adăugată.

Operațiunile de cumpărare și vânzarea imobilelor cu destinație de locuință nu au vizat o activitate economică în sine pentru a putea fi considerat persoana impozabilă în accepțiunea articolului 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit articolului 152 aliniatul 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, în cursul anului 2005 au fost "scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 2 miliarde lei, denumit în continuare plafon de scutire".

Pe toate contractele de vânzare, reclamantul figurează ca și vânzător împreună cu soția sa Closca Nina, în cota egală de 50% fiecare. În aceste condiții, chiar și dacă reclamantul ar fi avut obligația de a vira taxa pe valoare adăugată, presupusa "cifră de afaceri" de [redacted] lei vechi din contractul de vânzare nr. [redacted].2005, pentru care organul de control a stabilit ca a depășit plafonul de scutire, ar fi în realitate pentru reclamant de doar [redacted] lei vechi, deci inferioară plafonului de 2 miliarde prevăzut de lege, astfel încât tranzacția în sumă de [redacted] lei vechi din contractul nr. [redacted]/[redacted].2005 a fost impozitată nelegal de către organul de control, deoarece potrivit articolului 152 aliniatul 3 din aceeași lege "data depășirii plafonului este considerată sfârșitul lunii calendaristice în care a avut loc depășirea de plafon". În aceste condiții suma de [redacted] lei reprezentând TVA aferent acestei a doua tranzacții, precum și accesoriile acesteia nu sunt datorate.

Față de cele expuse, constatând ca sentința este temeinică motivată în fapt și în drept, cu respectarea prevederilor art.261 pct.5 C.pr.civ, Curtea va respinge recursul ca nefondat conf.art.312 C.pr.civ.

PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE

Respinge ca nefondat recursul declarat de pârâta DGFP Brăila cu sediul în Braila, str.Delfinului, nr. 1 jud.Brăila împotriva sentinței nr. 2601 din 06.12.2011 pronunțată de Tribunalul Brăila în dos.nr. 1500/2011 în contradictoriu cu intimatul CRISTIAN SIMION, având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică de la 06.12.2012.

Președinte,

Vasile Susam
VS

Judecător,

Marina Vasile
Grefier,

Marina Vasile

Judecător,

Marina Vasile
CR

Red. 06.12.2012

Tehnored. 06.12.2012

Fond - 06.12.2012