

ROMANIA
TRIBUNALUL SUCEAVA
SECȚIA COMERCIALĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
HOTĂRÂREA NR.
Ședința publică din 2011
Președinte
Grefier

Pe rol fiind pronunțarea asupra cererii având ca obiect „**anulare act control**” formulată de reclamantul cu domiciliul în comuna iud. Suceava în contradictoriu cu pârâta **Agencia Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava – Biroul soluționare contestații**, cu sediul în iud. Suceava.

Dezbaterile asupra cauzei de față au avut loc în ședința publică din 2011, concluziile părților fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, redactată separat și care face parte integrantă din prezenta și când, pentru a da posibilitatea părților de a depune la dosar concluzii scrise, pronunțarea a fost amânată pentru azi, 2011.

După deliberare,

TRIBUNALUL

Asupra cauzei de față, constată:

Prin cererea legal timbrată adresată acestei instanțe la data de 09.12.2010 înregistrată sub nr. 2010, reclamantul chemat în judecată pe pârâta **Agencia Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava – Biroul soluționare contestații**, solicitând ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună: **anularea Deciziei nr. din 10.11.2010, anularea Deciziei de impunere nr. din 14.09.2010 și anularea Raportului de Inspecție Fiscală nr. din 14.09.2010.**

În motivarea cererii a arătat că în perioada 1 – 14.09.2010 a făcut obiectul unei inspecții fiscale privitor la tranzacțiile imobiliare pe care le-a efectuat în perioada 2005 – 2010, urmare a acestuia fiind întocmit Raportul de Inspecție Fiscală nr. din 14.09.2010 și Decizia de impunere nr. din 14.09.2010.

La data de 27.09.2010 a depus la pârâta contestație împotriva Deciziei de impunere nr. din 14.09.2010 și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. din 14.09.2010, înregistrată sub nr. 27.09.2010.

Ulterior, la data de 04.10.2010, a depus la pârâta o completare a contestației care a fost înregistrată sub nr.

Pe data de 10.11.2010 Biroul Soluționare Contestații a emis Decizia nr., decizie care i-a fost comunicată ulterior și prin care i-a fost respinsă contestația ca neîntemeiată și din care rezultă că nu a fost analizată și completarea la contestație.

Mai arată reclamantul că recursul său administrativ a fost respins în mod netemeinic deoarece organele de inspecție fiscală nu au respectat principiile de drept general, principiile fiscalității și principiul eficienței impunerii atunci când a fost considerat ca fiind persoană impozabilă încă din anul 2008, neexistând nici un caz de impozitare cu TVA a tranzacțiilor imobiliare ale persoanelor fizice în anul 2008.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au aplicat legea în mod retroactiv. Astfel, în decizia de impunere nr. 14.09.2010 ca temei juridic a fost indicat pct. 62 din HG nr.

44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dar a fost redată forma normei valabilă în anul 2010.

În perioada 01.11.2007 – 31.12.2008 în speță trebuiau aplicate dispozițiile art. 62 alin. 2 lit. a din HG nr. 44/2004 așa cum a fost modificat și completat de HG nr. 1861/21.12.2006, iar după 01.01.2009 în speță erau aplicabile disp. art. 62 alin. 2 lit. a din HG nr. 44/2004 așa cum a fost modificat și completat de HG nr. 1618/04.12.2008.

Astfel, taxa pe care ar fi datorat-o ar fi fost egală cu diferența dintre taxa încasată de la clienții și taxa pe care a plătit-o pe materialele și manopera folosite la construcția imobilelor și la achiziția terenurilor, organele de inspecție fiscală avea obligația de a lua în considerare facturile și bonurile fiscale din acea perioadă.

Reclamantul a mai arătat că baza de impozitare la care s-a calculat TVA a fost stabilită în mod eronat, la fel ca și cuantumul TVA-ului și al accesoriilor.

Concluzionează reclamantul că majorările și dobânzile trebuiau calculate începând cu data la care organele de inspecție fiscală i-au adus la cunoștință obligația de plată a TVA, respectiv de la 14.09.2010.

În susținerea cererii promovate a depus la dosar înscrisuri (filele 9 - 28).

Prin întâmpinarea formulată (filele 32 -35), pârâta DGFP Suceava a invocat pe cale de excepție inadmisibilitatea capătului de cerere vizând contestarea Raportului de inspecție fiscală nr. din 14.09.2010.

A arătat că creanțele fiscale au fost stabilite în sarcina contribuabilului prin decizia de impunere nr. din 14.09.2010, în conformitate cu disp. art. 85 alin. 1 lit. b din OG nr. 92/2003 privind Codul fiscal, iar nu prin raportul de inspecție fiscală.

Raportul de inspecție stă la baza emiterii deciziei de impunere, însă valorificarea constatărilor inspecției fiscale în sensul stabilirii de obligații suplimentare se realizează prin emiterea deciziei de impunere.

Examinând cu prioritate excepția inadmisibilității capătului de cerere vizând contestarea raportului de inspecție fiscală nr. 14.09.2010 invocată de către pârâta prin întâmpinare, instanța reține următoarele:

Sumele datorate bugetului de stat consolidat se stabilesc prin decizie de impunere, în speța de față decizia de impunere nr. 14.09.2010, care constituie titlu de creanță și care, potrivit dispozițiilor art. 205 din O.G. nr. 92/2003 poate fi contestat.

La baza deciziei de impunere stă raportul fiscal de inspecție fiscală.

Pentru a stabili natura juridică a acestui act, instanța are în vedere prevederile art. 2 alin. 1 lit. c din Legea nr. 554/2004, care definesc actul administrativ, corelate cu normele speciale instituite prin art. 41 din codul de procedură fiscală, care definesc noțiunea de act administrativ fiscal, și prin art.43 din codul de procedură fiscală care stabilesc conținutul și motivarea actului administrativ fiscal.

Decizia de impunere, reglementată în art. 87 și urm. din O.G. nr. 92/2003, nu epuizează sfera actelor administrativ - fiscale supuse procedurii de contestare stabilite în Titlul IX al aceluiași act a normativ, art. 205 referindu-se în mod expres la contestarea titlului de creanță și a altor acte administrativ fiscale.

Pârâta, în susținerea excepției, a arătat că prin raportul de inspecție fiscală nu se stabilesc obligații suplimentare, acest fapt realizându-se prin decizia de impunere.

Această susținere nu poate fi primită.

În chiar conținutul acestui raport se precizează că s-au stabilit în sarcina reclamantului obligații fiscale în cuantum total de lei (filele 54-55).

În calificarea juridică a unui act, esențială este natura măsurilor dispuse în conținutul său, iar nu forma sau denumirea acestuia.

În concluzie, raportul de inspecție fiscală este un act administrativ fiscal, supus contestației, motiv pentru care instanța va respinge ca nefondată excepția inadmisibilității.

Pe fond, instanța reține următoarele:

Din înscrisurile depuse la dosar de către părți (filele 14-27, 36-62) reiese că în urma inspecției fiscale desfășurate în perioada 06-07.09.2010 la s-a constatat că la data de 02.06.2008 reclamantul a depășit plafonul de scutire TVA prevăzut de legislația fiscală (35.000 euro).

Ca urmare a acestui fapt, reclamantul avea obligația de a se înregistra ca plătitor de TVA în termen de 10 zile de la dat atingerii sau depășirii plafonului de scutire, respectiv la data de 01.08.2008.

În schimb, acesta s-a înregistrat ca plătitor de TVA la data de 11.08.2010.

Raportându-se la aceste fapte și date, organul de inspecție fiscală a stabilit că reclamantul trebuia să se comporte ca plătitor de TVA începând cu data de 01.08.2008, adică, în concret, pentru tranzacțiile efectuate în perioada 01.08.2008 -30.06.2010 acesta era obligat să colecteze taxa pe valoare adăugată în cuantum de lei .

În consecință, organul fiscal a emis Decizia de impunere nr. +09.2010, decizie pe care reclamantul a contestat-o, contestația sa fiind respinsă prin Decizia n 10.11.2010.

Potrivit art. 126 din Legea nr. 571/2003, o operațiune este considerată impozabilă din punct de vedere al TVA-ului doar dacă este realizată de o persoană impozabilă.

Este considerată persoană impozabilă, conform art. 127 alin. 1 din același act normativ, orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. 2, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități. Alineatul 2 prevede că reprezintă o activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Față de cele relatate, se reține că vânzarea de imobile, privită singular, nu este considerată o activitate economică, fiind obligați să se înregistreze ca plătitori de TVA în condițiile art. 156 alin. 1 și 6 din Legea nr. 571/2003 doar persoanele fizice ce desfășoară o astfel de activitate cu caracter de continuitate, iar cifra anuală realizată depășește plafonul de scutire de 35.000 de euro.

În cauza de față, în perioada 2008-2010 reclamantul a încheiat un număr de 10 tranzacții în scopul obținerii unor venituri cu caracter de continuitate, iar la data de 02.06.2008 reclamantul a depășit plafonul de scutire TVA prevăzut de legislația fiscală.

Față de dispozițiile legale amintite, se constată că în mod corect s-a reținut că reclamantul datorează TVA pentru perioada menționată, respectiv 01.08.2008 -30.06.2010.

Reclamantul invocă în contestație încălcarea principiului eficienței impunerii.

Față de această susținere, instanța a menționat că vânzarea de imobile în sine și privită singular nu constituie o activitate economică. Această operațiune devine o activitate economică și impozabilă în măsura în care, așa cum am arătat deja, se tinde la obținerea unor venituri cu caracter de continuitate.

Mai arată reclamantul împrejurarea că organul fiscal a aplicat legea în mod retroactiv.

Nici această susținere nu poate fi primită.

În mod greșit reclamantul indică art. 152 alin. 6 lit. a din Legea nr. 571/2003, în condițiile în care lui îi sunt aplicabile dispozițiile aceluiași articol, dar lit. b întrucât nerespectarea prevederilor legale a fost identificată cu ocazia efectuării inspecției fiscale din septembrie 2009, deci ulterior înregistrării persoanei impozabile în scopuri de TVA (11.08.2010).

Într-adevăr persoana fizică care se înregistrează în scopuri de TVA are toate drepturile ce decurg din legislația referitoare la TVA, respectiv devine persoană impozabilă și trebuie să plătească TVA la buget, dar are și dreptul să deducă taxa aferentă cumpărărilor de bunuri și servicii destinate activității sale economice.

Dar, dreptul la deducere nu trebuie avut în vedere la stabilirea obligației fiscale, contribuabilul fiind cel care are posibilitatea și interesul de a ajusta taxa deductibilă prin decont ulterior în termenul și procedura arătate la pct. 61 din H.G. nr. 44/2004.

Din cele relatate reiese că din moment ce reclamantul nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA anterior datei de 11.08.2010 este inexactă susținerea lui că prețul de vânzare a imobilelor tranzacționate în perioada 01.08.2008 -30.06.2010 include TVA, astfel încât acesta nu poate beneficia de procedeul de calcul indicat la art. 23 din H.G. nr. 44/2004, iar TVA se calculează prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare stabilite conform art. 137 alin 1 lit. a coroborat cu art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, varianta în vigoare la data exigibilității taxei.

În măsura în care instanța reține că baza de impozitare a fost corect reținută de către organul fiscal reiese că și cuantumul majorărilor și al dobânzilor este corect stabilit.

Susținerea reclamantului potrivit căreia majorările și dobânzile trebuie calculate de la data de 14.09.2010, data când i-a fost adusă la cunoștință obligația de plată a TVA-ului nu poate fi primită.

Majorările și dobânzile reprezintă accesorii și ele urmează soarta principalului („*accessorium sequitur principale*”).

Potrivit dispozițiilor legale în vigoare, reclamantul, în calitate de persoană impozabilă, datorează TVA de la data atingerii sau depășirii plafonului de scutire.

Împrejurarea că această apărare a fost formulată de către reclamant printr-o completare la contestație, iar organul fiscal ar fi „omis” să analizeze această susținere nu poate fi primită.

Organul fiscal a explicat în mod clar cuantumul majorărilor și cel al dobânzilor și a motivat că acestea se datorează ca accesoriu al debitului.

Pentru motivele arătate mai sus, instanța va respinge ca nefondată contestația.

Pentru aceste motive,

ÎN NUMELE LEGII, HOTĂRĂȘTE:

Respinge ca nefondată excepția inadmisibilității capătului de cerere privind anularea raportului de inspecție fiscală nr. întocmit la data de

Respinge ca nefondată contestația formulată de reclamantul, cu domiciliul în comuna jud. Suceava în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava -, cu sediul în str. jud. Suceava.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică azi,

Președinte,

Grefier,

Red.
Tehnored.
4 ex./