

*În susținerea recursului*

ROMÂNIA  
TRIBUNALUL  
SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

SENTINȚA CIVILĂ NR.

DOSAR NR.

Ședința publică din data de 27.03.2012

Completul compus din:

PREȘEDINTE:

GREFIER:

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra soluționării cererii formulată în baza legii contenciosului administrativ de reclamanta [redacted] contradictoriu cu pârâta DGFP [redacted], având ca obiect "anulare act administrativ".

La apelul nominal făcut în ședința publică, la pronunțare se constată lipsa părților.

Procedura îndeplinită.

Dezbaterile în fond au avut loc în ședința publică din data de 20.03.2012 când părțile prezente au pus concluzii în sensul celor consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta, iar instanța pentru a da posibilitate părților să depună la dosarul cauzei concluzii scrise, văzând și dispozițiile art.146 Cod procedură civilă a amânat pronunțarea la data de 27.03.2012.

TRIBUNALUL,

Deliberând asupra cauzei de față, constată:

Prin actiunea formulată la data de 19.07.2011, înregistrată sub nr. [redacted] reclamanta [redacted] a solicitat instanței ca prin hotărârea ce o va pronunța în contradictoriu cu pârâta DGFP [redacted] să se dispună anularea deciziei nr. [redacted] a deciziei de impunere nr. [redacted] și a raportului de inspecție fiscală nr. [redacted] 2010, emise de pârâta DGFP [redacted] suspendarea executării deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, până la soluționarea cauzei pe fond și restituirea sumelor achitate în baza acestor acte, fără cheltuieli de judecată.

În motivarea cererii, reclamanta a arătat că obiectul celor 11 contracte de vânzare – cumpărare l-au constituit 11 terenuri pe care le-a dobândit prin moștenire (cota de 1/4) și prin contract de întreținere (cota de 3/4), astfel că tranzacționarea lor nu intră în sfera de aplicare a TVA-ului, conform art. 127 alin. 1 codul fiscal, astfel cum acesta a fost explicat prin normele metodologice de aplicare.

Reclamantul a mai arătat că pârâta, în mod greșit, a încadrat-o în categoria persoanelor care trebuie să se înregistreze ca plătitoare de TVA, în condițiile art. 126 și 127 c.fiscal, deoarece nu au fost avute în vedere dispozițiile din Normele metodologice de aplicare a C. fiscal, conform cărora „persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a TVA atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea în scopuri personale. În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ și (...) bunurile de orice natură moștenite legal (...)”.

Reclamanta a arătat că a achitat, din eroare, o parte a debitului stabilit prin aceste acte administrative, astfel că se impune restituirea acestora.

Cu privire la cererea de suspendare a arătat, cu privire la paguba iminentă, că suma stabilită de către pârâta în sarcina sa, prin valoarea ridicată, este de natură să îi creeze prejudicii grave.

Față de toate aceste considerente, pe care le-a adus la cunoștința organului de control, reclamanta apreciază că actele contestate nu sunt legale, apreciind că se impune anularea lor.

În drept a fost invocată aplicarea c. fiscal, c.pr.fiscală și HC nr. 44/2004.

Acțiunea a fost legal timbrată cu taxă judiciară de timbru în valoare de ... și timbru judiciar în valoare de ...

În probațiune, reclamanta a solicitat, iar instanța a încuviințat proba cu înscrisuri, în ședința publică din data de 31.01.2012 reclamanta renunțând la administrarea probei cu expertiza contabilă.

Pârâta DGFP prin întâmpinare (filele 94-96), a solicitat respingerea acțiunii promovate de către reclamantă.

În motivarea acestei poziții procesuale a arătat că organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile realizate de către reclamantă reprezintă operațiuni cu caracter economic care nu sunt scutite de TVA și pentru care avea obligația de a se înregistra ca în scopuri de TVA.

Astfel, reclamanta a deținut în proprietate imobile care au făcut obiectul unor contracte de vânzare cumpărare și a depășit plafonul de scutire prevăzut de art. 152 alin. 1 c.fiscal la data de 31.05.2007, având obligația să se înregistreze ca plătitor de TVA, începând cu data de 01.08.2007, obligație pe care nu a respectat-o.

Pârâta a mai arătat că art. 126 alin. 1 și 2 c.fiscal indică operațiunile supuse taxării, iar art. 127 alin. 1 c.fiscal definește noțiunea de „persoană impozabilă”.

De asemenea, pârâta a mai arătat că reclamanta a efectuat activitate economică de exploatare a bunurilor în scopul realizării de venituri cu caracter de continuitate, fiind întrunite condițiile art. 127 alin. 2 c.fiscal și cele ale pct. 3 din HG nr. 44/2004.

În perioada analizată, pârâta a mai susținut că reclamanta a efectuat un număr de 11 tranzacții, iar intenția persoanei de a desfășura activitate economică de exploatare a bunurilor în scopul realizării de venituri cu caracter de continuitate trebuie analizată prin raportare la elementele obiective: efectuare de cheltuieli/investiții pregătitoare pentru activitatea economică, numărul tranzacțiilor.

În drept a fost invocată aplicarea c. fiscal, c.pr.fiscală, a HG nr. 44/2004.

În probațiune, pârâta a depus la dosar, la solicitarea instanței, toate actele ce au stat la baza emiterii actelor administrative contestate.

În ședința din data de 16.08.2011 instanța a admis cererea de suspendare formulată de către reclamantă, soluția fiind menținută prin decizia nr. ... a Curții de Apel

Analizând actele și lucrările dosarului, instanța reține următoarele:

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală nr. ... D) pârâta a stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale în sumă totală de ... lei cu titlu de TVA pe perioada 07.05.2007-30.06.2010 și suma de ... lei cu titlu de obligații fiscale accesorii, aceste sume fiind cuprinse apoi în decizia de impunere nr. ... (filele ... vol. I).

Reclamanta a formulat împotriva acestei decizii contestație administrativă, în termen legal, ce a fost soluționată prin decizia nr. ... în sensul respingerii acesteia ca neîntemeiată (filele ... vol. I).

În baza acestor acte fiscale reclamanta a achitat pârâtei suma totală de ... lei. conform OP nr. ... și NC nr. 2 ... (fila ... vol. I).

Verificând cele 11 contracte de vânzare cumpărare ce au făcut obiectul controlului efectuat de către pârâtă, instanța constată că terenurile vândute au fost dobândite de către reclamantă prin moștenire (cota de 1/4) și prin contract de întreținere (cota de 3/4) (filele ... vol. I).

Prin prezenta acțiune reclamanta solicită anularea tuturor acestor acte administrative cu privire la obligațiile stabilite în sarcina sa cu titlu de TVA și accesorii, în principal, motivat de faptul că operațiunile de vânzare – cumpărare analizate de organul fiscal nu intră în sfera de aplicare a TVA-ului deoarece conform pct. 3 alin. 1 Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a C. fiscal „persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a TVA atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea în scopuri personale. În categoria

bunurilor utilizate în scopuri personale se includ și (...) bunurile de orice natură moștenite legal (...)", or, terenurile tranzacționate au fost dobândite prin moștenire și contract de întreținere.

**În drept**, art. 126 al. 1 și 2 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal stabilește că „(1) Din punct de vedere al taxei (TVA) **sunt operațiuni impozabile** în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată; b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133; c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare; d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2)”.

**Persoana impozabilă** este definită de dispozițiile art. 127 al. 1 și 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, potrivit căroră „(1) este considerată persoană impozabilă 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”, iar „(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

Potrivit pct. 3 din HG nr. 44/2004 (în forma în vigoare la data de 15.04.2010, în condițiile în care controlul a avut în vedere perioada 07.05.2007-30.06.2010), în explicitarea art. 127 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, „pct. 3 (1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în concordanță cu principiul de bază al sistemului de TVA potrivit căruia taxa trebuie să fie neutră, **se referă la orice tip de tranzacții**, indiferent de forma lor juridică, astfel cum se menționează în constatările Curtii Europene de Justiție în cazurile C-186/89 Van Tiem, C-306/94 Regie dauphinoise, C-77/01 Empresa de Descenvolvimento Mineiro SA (EDM). (2) În aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale. **În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite legal** sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate. (3) Persoana fizică, care nu a devenit deja persoană impozabilă pentru alte activități, se consideră că realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă, și activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal. (4) În cazul construirii de bunuri imobile de către persoanele fizice, în vederea vânzării, activitatea economică este considerată începută în momentul în care persoana fizică respectivă intenționează să efectueze o astfel de activitate, iar intenția persoanei respective trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare inițierii activității economice. Activitatea economică este considerată continuă din momentul începerii sale, incluzând și livrarea bunului sau părților din bunul imobil construit, chiar dacă este un singur bun imobil. (5) 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. Totuși, dacă persoana fizică derulează deja construcția unui bun imobil în vederea vânzării, conform alin. (4), activitatea economică fiind deja considerată începută și continuă, orice alte tranzacții efectuate ulterior nu vor mai avea caracter ocazional. Deși prima livrare este considerată ocazională, dacă intervine o a doua livrare în cursul aceluiași an, prima livrare nu va fi impozitată dar va fi luată în

considerare la calculul plafonului prevăzut la art. 152 din Codul fiscal. Livrările de construcții și terenuri, scutite de taxă conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, sunt avute în vedere atât la stabilirea caracterului de continuitate al activității economice, cât și la calculul plafonului de scutire prevăzut la art. 152 din Codul fiscal”.

Față de aceste norme, instanța constată că sunt excluse din sfera de aplicare a TVA-ului operațiunile impozabile (ex. contractele de vânzare cumpărare) care au ca obiect bunurile dobândite de persoana fizică prin moștenire.

Legea nu distinge între situația în care bunul a fost dobândit în mod exclusiv sau parțial prin moștenire (restul fiind dobândit cu alt titlu – oneros sau gratuit), astfel că nici cel care aplică legea nu trebuie să facă această distincție.

Prin urmare, chiar dacă modul de dobândire a bunurilor vândute de către reclamantă este numai în parte prin moștenire și chiar în cotă mai mică în acest mod, operațiunile efectuate de către aceasta cu privire la aceste bunuri sunt excluse din sfera de aplicare a TVA-ului.

Nu are relevanță faptul că reclamanta a efectuat operațiuni prealabile de dezmembrare a terenului moștenit, în scopul unei mai bune valorificări pe piață, câtă vreme terenul respectiv este exclus de legiuitor din sfera de aplicare a TVA-ului, fiind considerat bun care a fost folosit de către reclamantă pentru scopuri personale.

Pentru toate aceste considerente, constatând că terenurile ce au făcut obiectul tranzacțiilor efectuate de către reclamantă erau excluse de legiuitor din sfera de aplicare a TVA-ului, instanța constată că actele fiscale încheiate de către pârâtă nu sunt legale, urmând a fi anulate.

În consecință, instanța va admite acțiunea promovată de către reclamantă, va anula decizia nr. \_\_\_\_\_, decizia de impunere nr. \_\_\_\_\_ și raportul de inspecție fiscală

nr. \_\_\_\_\_ emise de către pârâtă și va dispune restituirea sumelor achitate de către reclamantă pârâtei, în baza acestora.

•Văzând că nu au fost solicitate cheltuieli de judecată,

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII,  
HOTĂRĂȘTE:

Admite acțiunea promovată de către reclamanta \_\_\_\_\_ cu domiciliul în \_\_\_\_\_ str.  
nr. \_\_\_\_\_, în contradictoriu cu pârâta DGFP \_\_\_\_\_ cu sediul în \_\_\_\_\_ str.

Anulează decizia nr. \_\_\_\_\_, decizia de impunere nr. \_\_\_\_\_ și raportul  
de inspecție fiscală nr. \_\_\_\_\_ emise de către pârâtă.

Obligă pârâta să restituie reclamantei suma de \_\_\_\_\_ lei.  
la act că nu s-au solicitat cheltuieli de judecată.

Definitivă.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică, azi, 27.03.2012.

PREȘEDINTE,

GREFIER,

Tehnored

Dact.

Ex. - 4