

Dosarul nr. / /2010

ROMÂNIA  
TRIBUNALUL HARGHITA  
SECȚIA CIVILĂ

**SENTINȚA CIVILĂ NR.**

Ședința publică de la 2011

Completul compus din:

**PREȘEDINTE :**

**Grefier :**

Pe rol judecarea cauzei de contencios administrativ și fiscal privind pe reclamantul , cu sediul în municipiul str. nr. , ap. , județul Harghita, împotriva pârâtei **Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita**, cu sediul în municipiul Miercurea Ciuc, st. Revoluției din Decembrie nr. 20, județul Harghita, având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

La apelul nominal făcut în ședința publică nu au răspuns părțile.

Procedura este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier care învederează instanței că dezbaterile cauzei a avut loc în ședința publică din data de , mersul dezbaterilor și concluziile părților fiind consemnate în încheierea din acea zi, care face parte integrantă din prezenta sentință civilă.

**TRIBUNALUL,**

Deliberând, constată următoarele:

I. Prin acțiunea înregistrată sub nr. / la data de .2011, reclamantul , cu domiciliul în municipiul str. , județul Harghita, a chemat în judecată pe pârâta **Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita**, cu sediul în municipiul Miercurea Ciuc, st. Revoluției din Decembrie nr. 20, județul Harghita, solicitând instanței:

- anularea Deciziei de impunere nr. / 2010;
- anularea Deciziei de soluționare a contestației nr. / .2010;
- aprobarea la rambursare și să se dispună rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei din totalul de lei, împreună cu dobânzile calculate pentru această sumă până la momentul efectiv al rambursării, conform art. 124 Cod procedură fiscală;
- obligarea pârâtei să emită decizie de soluționare a contestației mele și în privința sumei de lei TVA asupra căroră pârâta nu s-a pronunțat în decizia de soluționare a contestației.

Reclamantul a solicitat și cheltuieli de judecată.



În fapt, arată că în calitate de persoană fizică impozabilă (înregistrată) din punct de vedere TVA, a solicitat rambursarea de TVA în sumă de                    lei pentru achiziția unui teren construibil cu construcția aferentă de la vânzătorul S.C.                    Achiziția a avut loc în anul 2007, când nu eram înregistrat ca persoană fizică impozabilă din punct de vedere al TVA.

Prin decizia de impunere nr.                    /                    .2010 pentru soluționarea, la persoane fizice s-a refuzat în mod nejustificat și ilegal rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de                    lei din totalul                    lei, organul fiscal încălcând prevederile legislației fiscale aplicabile.

Această decizie de impunere a fost contestată în termen legal, și în cadrul autocontrolului exercitat de autoritatea fiscală, s-a dispus, de asemenea ilegal, respingerea contestației mele, prin decizia de soluționare a contestației nr.                    /2010.

În opinia sa ambele decizii sunt lovite de nulitate, încălcând prevederile legislației materiale fiscale, pentru următoarele motive:

Se nesocotește faptul că la rambursarea de TVA nu are relevanță faptul că a fost înregistrat ca plătitor de TVA ulterior efectuării operațiunilor taxabile.

Potrivit art. 145 alin. (4) C. fisc. dreptul de deducere se aplică și persoanelor impozabile pentru achiziții de bunuri și/sau servicii destinate realizării operațiunilor taxabile, ce au fost efectuate înainte de înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoare adăugată. Autoritatea fiscală încalcă grav dreptul garantat de legislația fiscală la deducere a persoanei impozabile. Art. 145 C. fisc. (Sfera de aplicare a dreptului de deducere) alin. (4) C. fisc. stabilește expres: "în condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153."

Punctul 45 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal de asemenea prevede că "45. (1) în sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 1471 alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 1562 din Codul fiscal, după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. Prin excepție, în cazul persoanelor impozabile nestabilite pe teritoriul României, se aplică prevederile art. 1472 din



Codul fiscal în perioada în care nu au fost înregistrate în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal. (2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145-1471 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal."

Începând cu data de 2009 am fost înregistrat ca persoană fizică plătitoare de TVA, și în consecință trebuie să beneficiaz de dreptul de deducere conform prevederilor legale sus menționate.

Rambursarea TVA nu este condiționată de faptul ca în trecut sau în prezent imobilul să fie efectiv folosit în scopul operațiunilor taxabile, ci trebuie să fie destinat acestui regim.

Exercitarea dreptului de deducerea al TVA nu este condiționată de momentul efectuării propriu-zise a operațiunilor taxabile (operațiuni care dau drept de deducere), dreptul la deducere poate fi exercitat imediat după achiziție dacă persoana urmează să realizeze - chiar în viitor - astfel de operațiuni.

Dreptul de deducere este condiționat de faptul că bunul achiziționat să fie destinat utilizării pentru operațiuni taxabile (art. 145 Cod fisc). Ceea ce contează este destinația imobilului, care poate fi determinată luând în considerare o multitudine de elemente de fapt, cum sunt: situarea imobilului, construcția/parte de construcție existentă, proiectele aprobate pentru finalizarea construcției, mărimea construcției, destinația dată prin proiecte etc.

Dacă în perioada supusă controlului nu a realizat operațiuni taxabile nu semnifică în nici un mod că nu am dreptul la deducerea TVA-ului plătit, dacă se poate determina destinația imobilului din punctul de vedere al operațiunilor pentru care poate fi folosit. În cazul de speță, imobilul poate fi folosit în scopuri care asigură dreptul de deducere. Le voi dezvolta acest argument în cadrul următorului punct din prezenta acțiune.

Aplicarea pro-ratei este ilegală, fiindcă în cazul de față se aplică alte reguli din Codul fiscal, respectiv normele legale privind persoanele impozabile cu regim mixt.

În conformitate cu prevederile art. 147 C. fisc, persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este considerată, din punct de vedere al TVA, persoană impozabilă cu regim mixt.

Potrivit documentației tehnice nici terenul, nici construcția nu sunt de aceea natură să fie folosite în alte scopuri decât activitățile economice. Rezultă obiectiv din amplasamentul terenului, natura și mărimea construcției că imobilul poate avea exclusiv destinație



economică. Argumentele aduse prin decizia de soluționare a contestației, potrivit cărora imobilul achiziționat încă nu a fost folosit pentru efectuarea de operațiuni taxabile nu prezintă relevanță, fiindcă imobilul - teren și fundație de clădire de birouri, atât prin natura sa, cât și prin mărimea faptică - nu poate primi altă destinație decât cea economică, neputând fi folosit în scopuri personale sau familiale. Este obiectiv imposibil ca această investiție să se folosească în scopuri personale.

Având destinație economică, acest imobil va fi folosit pentru operațiuni care dau drept de deducere. În realizării proiectului, construcția clădită și terenul aferent ar putea fi exploatată prin închiriere sau ar putea fi vândută. În primul caz închirierea se va realiza prin taxare (în acest sens, persoana impozabilă a depus în data de 04.2010 notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) la Administrația Finanțelor Publice al Municipiului ). În al doilea caz livrarea s-ar putea realiza exclusiv prin taxare, deoarece potrivit art. 141 alin. (2) lit. f) scutirea de la plata TVA nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. Și în cazul în care proiectul nu s-ar realiza, terenul construibil și amenajările aferente ar putea fi vândute numai cu TVA potrivit prevederilor legale sus amintite. În toate cazurile schimbarea de destinație, în condițiile art. 149 C. fisc, ar atrage obligația ajustării TVA-ului deductibil. În aceste condiții, poziția organelor de control fiscal și organului de soluționare a contestației denotă o vădită rea-credință, ignorând legalitatea, în scopul de a asigura ilegal venituri bugetare. Chiar și în condiții de criză economică, valoarea supremă într-un stat de drept este legalitatea, și nu scopul de a procura prin mijloace îndoielnice venituri la bugetul de stat.

Faptul că proiectul datează din anul 2001 și se referă la SC SA, vânzătorul imobilului, nu afectează validitatea acestei documentații, fiindcă nu a avut loc nici o schimbare de destinație în ceea ce privește acest imobil.

Totodată, prin această decizie, se aduce un nou argument pentru respingerea rambursării TVA - total neîntemeiat și formulată în scopul distorsionării stării de fapt. În primul rând, autoritatea de soluționare a contestației este chemat să controleze din punctul de vedere al legalității actul administrativ fiscal atacat, adică decizia de impunere, în limitele argumentelor conținute de această decizie și în limita contestației formulate.

A mai susținut că organul fiscal, pentru a argumenta o soluție ilegală, procedează atât la depășirea cadrului procedurii, stabilit prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, pe de o parte, și contestația sa, pe de altă parte, respectiv denaturează realitatea obiectivă (structura și mărimea unui imobil, care fac impropriu folosința acestuia în scopuri personale).



Prin decizia de soluționare a contestației, autoritatea fiscală nu s-a pronunțat asupra sumei de lei TVA, de asemenea contestată, aferent cheltuielilor de transport a mijloacelor fixe (achiziționate din Franța, respectiv Italia), verificării autenticității vehiculelor și repararea mijloacelor fixe. Fiind vorba despre mijloace fixe (tip autobuz) cu destinație specială care rezultă din natura lor, acestea nu pot fi folosite în scopuri personale, iar TVA privind cheltuielile care sunt efectuate pentru punerea în valoare a acestor mijloace fixe are caracter deductibil. Pentru soluționarea acestei probleme, vă rog să obligați pârâta să emită o decizie de soluționare a contestației și pentru clarificarea acestei probleme.

În drept, a invocat prevederile art. 127, 145, 147 Cod fisc, Legea nr. 554/2004, art. 274 Cod procedură civilă.

II. Pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a depus întâmpinare prin care a solicitat respingerea acțiunii reclamantului ca neîntemeiată și nelegală.

În motivare, pârâta a arătat că analizând solicitarea de rambursare a TVA, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, implicit respingând rambursarea, pe motiv că persoana fizică, în perioada fiscală .09.2009- .12.2009, nu a realizat operațiuni taxabile, veniturile impozabile realizate în această perioadă fiind scutite de taxă fără drept de deducere, neoptând pentru regimul normal de taxare. Fiind încadrată ca persoană impozabilă cu regim mixt, la care TVA se deduce pe bază de pro-rată și având în vedere, că nu a realizat operațiuni taxabile și nu s-a putut stabili nici destinația imobilului achiziționat în anul 2007, a rezultat o pro-rată zero.

Temeiul legal fiind, art. 127 din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil în perioada verificată, care definește persoana impozabilă și activitatea economică și Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, date în explicitarea prevederilor art. 127 al.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Analizând documentele aflate în dosarul cauzei, a rezultat, că imobilul în cauză a fost achiziționat de persoana fizică în anul 2007. fără să aibă o activitate economică declarată printr-o formă de organizare, deci în scop personal. Prin înregistrarea ca plătitor de TVA din .09.2009, fără specificarea vreunei activități economice, nu se schimbă scopul achiziționării imobilului, acesta în perioada fiscală nefiind utilizat pentru desfășurarea de activități economice.

Primul document, care atestă, că imobilul achiziționat de la va fi folosit pentru activitatea economică este „Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 141 alin.2 lit.c) din Codul fiscal” depusă la AFP, înregistrată sub nr. / .2010 și data de la care optează pentru taxare este



.2010, deci după perioada verificată și după inspecția fiscală efectuată. Dar conform normelor susmenționate, dacă se consideră transferul bunului achiziționat de persoana fizică în patrimoniul comercial de la data opțiunii, nici în acest caz persoana fizică nu poate deduce taxa aferentă bunului în cauză prin aplicarea procedurii de ajustare.

Pentru aceste motive temeinice și legale, organele fiscale abilitate, nu au fost în drept să soluționeze favorabil contestația reclamantului pe motivul de drept invocat, respectiv prevederile art. 145(4) din Codul fiscal.

Astfel, s-a apreciat că în cauza, este aplicabilă și regula generală privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, prevăzută de art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Analizând prevederile legale sus menționate, organele fiscale au reținut că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmează să fie livrate/prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile sau au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile, iar pentru perioada fiscală, .09.2009- .12.2009, verificată și la care se referă și rambursarea TVA, reclamantul , nu a putut justifica, ca achiziționarea imobilului și cheltuielile efectuate pentru autovehiculele achiziționate din UE sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile, în condițiile în care nu s-a realizat în această perioadă nici o operațiune taxabilă sau ca acestea să aibă vreo legătură cu activitatea economică declarată.

De asemenea, organele fiscale competente, au considerat netemeinic argumentul reclamantului potrivit căruia, organul de inspecție fiscală nu trebuia să calculeze pro-rata pe motiv că destinația achizițiilor de imobile de la - teren construibil și construcția aferentă - a fost justificată cu declarația persoanei impozabile, în care a prezentat proiectul și documentația investiției și care nu sunt de aceea natură să fie folosite în alte scopuri decât activitățile economice, având în vedere că documentele sunt din anul 2001 și se referă la compania , imobilul fiind cumpărat de ca persoană fizică fără vreo obligație față de investiția începută de vânzător, iar calitatea de persoană impozabilă, respectiv activitatea economică nu se transferă cu cumpărarea imobilului în cauză.

Având în vedere, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, în vigoare în perioada verificată, rezultă că organele de inspecție în mod legal nu au acordat persoanei fizice drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, implicit la rambursare.

În aceste condiții, Decizia nr. / .2010, pronunțată de către compartimentul de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Harghita este perfect legală, fiind ferită de orice critică, motiv pentru care



solicităm respingerea acțiunii în contencios administrativ, ca fiind netemeinică, nelegală. Referitor la capetele de cerere accesorii, acestea urmează să aibă soarta principalului, conform principiului, *accessorium sequitur principale*.

III. A fost administrată proba cu înscrisuri.

IV. Analizând cu precădere chestiunea procedurală invocată de reclamant, Tribunalul constată că, în soluționarea contestației, pârâta a tratat împreună situația celor două bunuri cu privire la care se invocă dreptul de deducere a TVA. Acest lucru rezultă din considerentele de la fila 7 a Deciziei de soluționarea contestației.

În consecință, pârâta s-a pronunțat și asupra TVA în sumă de lei, motiv pentru care nu se impune emiterea unei noi decizii în acest sens, așa cum solicită reclamantul.

V. Tribunalul reține că art. 145 alin. 4 din Codul fiscal dă dreptul, în condițiile stabilite prin norme, la deducerea TVA pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA. Normele metodologice prevăd (pct. 45 (1)), cu referire la această dispoziție legală, că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri TVA, din momentul în care intenționează să desfășoare o activitate economică. Textul de lege arată cu titlu de exemplu că intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice, deducerea urmând să se exercite prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156/2 din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal.

Desigur că o asemenea evaluare a intenției persoanei impozabile este relativă, ea putând să fie oricând infirmată de modul de derulare a activității persoanei respective, dar într-o astfel de situație taxa dedusă urmează să fie, potrivit legii, recuperată de autoritatea fiscală.

VI. În cazul de față, reclamantul a achiziționat în anul 2007, înainte de se înregistra în scopuri TVA, de la \_\_\_\_\_, un imobil compus din teren și construcția constând în „Fundatia blocului nr. \_\_\_\_\_ - tronsoanele \_\_\_\_\_”. Destinația dată de vânzător imobilului, prin proiect, a fost aceea de „sediul administrativ și spații de cazare”.

Este adevărat că de la data efectuării achiziției și până în anul 2010, când s-a înscris în scopuri TVA, reclamantul nu a desfășurat vreo activitate care să releve vreo destinație a imobilului, dar autoritatea fiscală avea la dispoziție împrejurările obiective descrise la alineatul anterior, care califică suficient intenția reclamantului de a desfășura o activitate economică legată de bunul respectiv. Astfel, chiar dacă destinația a fost stabilită formal în anul 2001 de vânzătorul \_\_\_\_\_ ea nu a suferit vreo modificare și este coroborată de \_\_\_\_\_







adaugă dobânda calculată potrivit art. 124 din Codul de procedură fiscală.

Obligă pe pârâtă să îi plătească reclamantului suma de lei,  
cu titlu de cheltuieli de judecată.

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare.

**Pronunțată în ședință publică, azi, 2011.**

**PREȘEDINTE**

s.s.indescifrabil

**GREFIER**

s.s.indescifrabil

pentru conformitate