

TRIBUNALUL  
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV

SENTINȚA CIVILĂ NR.

Ședința publică din data de  
Completul constituit din:  
PREȘEDINTE  
GREFIER:

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea cererii formulate în baza Legii contenciosului administrativ și fiscal privind pe reclamanta în contradictoriu cu pârâta

La apelul nominal făcut în ședință, la pronunțare se constată lipsa părților.  
Procedura de citare este legal îndeplinită.

Dezbaterile în cauză au avut loc în ședința publică din data de 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 din lipsă de timp pentru deliberare a amânat pronunțarea în cauză pentru data de

TRIBUNALUL,

Asupra acțiunii de față:

prin cererea înregistrată la această instanță sub nr. la data de , reclamanta a chemat în judecată pe pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov solicitând anularea Deciziei de impunere nr. a Raportului de inspecție fiscală nr. și a Deciziei nr. De asemenea, s-a solicitat suspendarea efectelor actelor administrativ-fiscale atacate până la soluționarea contestației.

În motivare, reclamanta a arătat că a fost supusă unei inspecții fiscale privind TVA, perioada verificată fiind 2006 – 2009. În urma acestei inspecții fiscale, a fost emisă Decizia de impunere nr. prin care s-a stabilit obligația de plată a TVA în sumă de lei și majorări de întârziere de lei.

În primul rând, reclamanta arată că nu este persoană impozabilă în sensul art. 127 al. 2 Cod Fiscal, neavând calitatea de producător, comerciant sau prestator de servicii.

În al doilea rând, tranzacțiile imobiliare pe care le-a efectuat nu au avut caracter de continuitate și nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile în înțelesul normelor Codului Fiscal sau a Normelor Metodologice.

Imobilele ce au făcut obiectul tranzacțiilor vizate de organul fiscal au fost achiziționate și urmau a fi utilizate în scop personal, respectiv în vederea realizării unei ferme pentru care să beneficieze și de fonduri europene. Înstrăinările s-au datorat imposibilității realizării scopului în care au fost achiziționate și nu au vizat sub nicio formă realizarea unui venit cu caracter de continuitate.

Imobilele tranzacționate nu au fost supuse unor investiții, în urma cărora să se realizeze vreun profit taxabil. Impozitul pe venit a fost achitat la fiecare tranzacție, obligațiile fiscale fiind achitate integral.

Pe de altă parte, încercarea de a încadra activitățile de vânzare terenuri care constituie operațiuni uno actu în categoria celor de a asigura venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor, așa cum se procedează prin dispozițiile pct. 3 al. 1 lit. a) art. 127 Cod Fiscal, este în contradicție cu scopul și înțelesul Normelor Metodologice.

Cu dispozițiile art. 13 din O.G. 52/2003 privind Codul de Procedură Fiscală pentru care în interpretarea strictă a normelor fiscale sunt încă în vigoare, această încercare de extindere a textului tezei a II-a a art. 127 al. 2 de la activitățile de închiriere la cele de vânzare reprezintă o adăugire nepermisă la text, ce nu se sprijină pe nici un criteriu rațional de interpretare prin analogie.

În plus, textul prevăzut de art. 127 al. 2 se referă la venituri obținute din exploatarea bunurilor, or activitatea reclamantei se referă la tranzacții imobiliare, respectiv înstrăinări de imobile, nu la exploatarea acestora.

Cu privire la aceste înstrăinări i se impută faptul că acesta ar reprezenta operațiuni comerciale întrucât, pentru realizarea lor, a avansat o serie de cheltuieli necesitate de dezmembrări și alte operațiuni. Acest raționament este defectuos și contrazis de realitatea faptică. Dezmembrările au fost efectuate pentru o mai ușoară înstrăinare, având în vedere că suprafața de teren era foarte mare.

Operațiunile efectuate de reclamantă nu au caracter comercial, ci unul civil mai ales deoarece vânzarea-cumpărarea este exclusă de Codul Comercial din categoria faptelor de comerț.

În al treilea rând, reclamanta nu a colectat TVA, nu a dedus TVA, motiv pentru care nu s-a înregistrat ca plătitoare de TVA, nefiind persoană impozabilă în acest sens.

În al patrulea rând, chiar reținând concluzia eronată că ar fi plătitoare de TVA, se observă cu ușurință faptul că până și cotele de TVA cuprinse în decizie și în raport sunt greșit calculate, prin aplicarea unei cote de 19% în loc de 15,96%.

Cu privire la contractul nr. \_\_\_\_\_ acesta se referă la un imobil teren situat în intravilanul mun. \_\_\_\_\_ Potrivit \_\_\_\_\_, acest teren avea, la momentul înstrăinării, o interdicție temporară de construire până la elaborarea unui PUZ, PUD.

Potrivit art. 141 lit. f din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal, „teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare”.

Față de împrejurarea că terenul în speță are o interdicție de construire, înseamnă că, la momentul vânzării nu se putea construi pe aceasta în condițiile legii.

Reclamanta mai arată că, pentru fiecare imobil, a explicat caracterul personal al uzului și scopul dobândirii lor, așa încât niciuna din tranzacții nu se încadrează în sfera de aplicare a art. 41 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Singurele operațiuni taxabile sunt cele de înstrăinare a construcțiilor noi și a terenurilor construibile.

De asemenea, potrivit anexei 2 din Leg. 350/2001, terenul intravilan trebuie să fie evidențiat pe PUG-ul aprobat la nivelul fiecărui UAT. Or, atât la nivelul UAT \_\_\_\_\_ UAT \_\_\_\_\_, UAT \_\_\_\_\_ sau UAT \_\_\_\_\_ ultimele PUG-uri aprobate au o vechime de mulți ani și niciunul dintre terenurile înstrăinate nu sunt evidențiate în acestea.

De asemenea, intravilanul este definit ca fiind „teritoriul care constituie o localitate și se determină prin PUG și cuprinde ansamblul terenurilor de orice fel, cu sau fără construcții, organizate și delimitate ca trupuri independente, plantate, aflate permanent sub ape, aflate în circuitul agricol sau având altă destinație, înăuntrul căruia este permisă realizarea de construcții în condițiile legii”.

Eroarea pârâtei este determinată de semnul de egalitate pus între noțiunile de „inravilan” și „construibil”

Pârâta omite o condiție esențială și imperativă impusă de acte normative potrivit cărora: în vederea realizării de construcții este necesară scoaterea din circuitul agricol a terenului ( art. 23 din Leg. 50/1991, art. 92 din Leg. 18/1991, art. 4 din HG 525/1996.

Așadar, pentru ca un teren să fie construibil, el trebuie să fie scos din circuitul agricol, nu neapărat să fie situat în intravilanul unei localități.

În drept, reclamanta invocă dispozițiile art. 205 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, art. 41, 127, 149 din Leg. 571/2003, privind Codul Fiscal, pct. 3, 24 din Norme, Leg. 50/1991, Leg. 18/1991, Leg. 350/2001, HG 525/1996.

În probațiune, reclamanta a depus actele contestate.

Acțiunea a fost legal timbrată.

Prin întâmpinare ( fila ) pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a solicitat respingerea acțiunii. Aceasta a depus la dosar întreaga documentație avută în vedere la emiterea actelor contestate, cf. art. 13 din Legea contenciosului administrativ Nr. 554/2004.

Asupra cererii de suspendare a executării actelor contestate, instanța s-a pronunțat prin Încheierea din data de ( fil ) dosar), în sensul respingerii.

În cauză au fost administrate proba cu înscrisuri și proba testimonială.

Analizând actele și lucrările dosarului, instanța reține următoarele:

Prin Decizia de impunere nr. , în sarcina reclamantei a fost stabilită de către pârâtă obligația de plată a sumei de lei cu titlu de TVA și a sumei de lei cu titlu de majorări de întârziere.

Împotriva acestei decizii, în temeiul art. 205 și urm. din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, reclamanta a formulat plângere prealabilă, soluționată în sensul respingerii prin Dec.

Reclamanta a fost supusă unei inspecții fiscale în perioada și care a vizat perioada 2006-2009. În această perioadă, reclamanta a efectuat un număr de Je tranzații imobiliare. Pentru din aceste tranzații, s-a calculat TVA, apreciindu-se că acestea au fost efectuate după data de 01/12/2007, dată de la care contribuabila a devenit plătitoare de TVA deoarece a depășit cifra de afaceri de 35.000 euro ( plafon până la care operează scutirea de la plata TVA), fiind vizate terenuri construibile, situate în intravilan, neîncadrându-se în scutiunile prevăzute de art. 141 al. 2 lit. f din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal. Aferent TVA stabilită suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat și majorări de întârziere.

La concluziile din Raportul de inspecție fiscală și din Dec. , pârâta a ajuns având în vedere dispozițiile art. 126 al. 1 și 2 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal, potrivit căroră: (1) Din punct de vedere al taxei 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);

(2) Este, de asemenea, operațiune impozabilă și importul de bunuri efectuat în România de orice persoană, dacă locul importului este în România, potrivit art. 132<sup>2</sup>.

Persoana impozabilă este definită de dispozițiile art. 127 al. 1 și 2 din Leg. 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.

(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.”

Prin art. 1 din HG nr. 2004/2004 în explicarea art. 127 al. 2 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal, 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, nu va fi considerată activitate economică, cu excepția situațiilor în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal. Transferul bunurilor sau serviciilor achiziționate în scop personal de persoanele fizice în patrimoniul comercial în scopul utilizării pentru desfășurarea de activități economice, nu este o operațiune asimilată unei livrări de bunuri/prestări de servicii, efectuate cu plată, iar persoana fizică nu poate deduce taxa aferentă bunurilor/serviciilor respective prin aplicarea procedurii de ajustare prevăzută la art. 148 și 149 din Codul fiscal.”

Reclamanta, ca prim motiv de nelegalitate, arată că nu este o persoană impozabilă, în sensul art. 127 al. 2 Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal, întrucât nu are calitatea de producător, comerciant sau prestator de servicii. După cum rezultă din dispozițiile citate anterior, persoană impozabilă este și cea care exploatează bunuri corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, fiind lipsit de relevanță că reclamanta nu este comerciant în sensul definit de Codul Comercial.

Și Directiva 112/2006 CE califică, prin art. 9 al. 1 par. 2, exploatarea de bunuri ca fiind o activitate economică dacă este făcută în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. Art. 12 din Directiva menționată arată că statele membre pot considera ca persoană impozabilă orice persoană care efectuează, ocazional, o operațiune legată de activitățile prevăzute la art. 9 al. 1 par. 2 și, în special, una dintre următoarele operațiuni: a) livrarea unei clădiri sau a unor părți ale unei clădiri și a terenului pe care se află clădirea, b) livrarea de terenuri construibile.

Și cel de-al doilea motiv invocat de reclamantă, care vizează faptul că tranzacțiile efectuate nu au avut caracter de continuitate și nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile este nefondat. Caracterul de continuitate rezultă din multitudinea vânzărilor efectuate de reclamantă, într-o perioadă de timp relativ scurtă. Instanța are în vedere ansamblul operațiunilor de vânzare întreprinse de reclamantă, și nu doar cele vânzări care, în final, au fost reținute de organul fiscal. Caracterul de continuitate rezultă din repetarea aceluiași gen de activitate – vânzarea de imobile – pe care reclamanta a realizat-o. Organul fiscal nu a extins dispozițiile art. art. 127 al. 2 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal întrucât acest text prevede clar că reprezintă activitate economică și exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. Reclamanta a realizat o astfel de exploatare a bunurilor tocmai prin vânzarea lor și, deci, implicit, o activitate economică în sensul disp. art. 127 al. 2 din Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal și ale art. 9 și 12 din Directiva 112/2006 CE. Faptul că vânzările au un caracter civil, nu este de natură să influențeze caracterul economic al activității reclamantei.

Nici cel de-al treilea motiv invocat, referitor la faptul că reclamanta nu ar fi colectat TVA sau nu ar fi dedus TVA nu este întemeiat, dispozițiile legale necondiționând obligația de achitare a TVA de colectarea acestei taxe de către reclamantă.

Prin al patrulea motiv, reclamanta invocă greșita calculare a sumei stabilite cu titlu de TVA, susținând că nu este aplicabilă cota de 19%, ci cota de 15,96%. Reclamanta nu invocă nici un temei legal pentru acest cuantum, de 15,96%, în condițiile în care Leg. 571/2003 privind Codul Fiscal și normele de aplicare stabilesc o cotă de 19% și, prin excepție, cote de 9%, 5%. În același timp, instanța reține că obligația de plată a TVA stabilită în sarcina reclamantei nu este condiționată de încasarea acestei taxe de către reclamantă, sau de includerea TVA în prețul de vânzare.

Și considerentele de fapt ale reclamantei sunt nefondate.

Astfel, în legătură cu contractul de vânzare-cumpărare nr. \_\_\_\_\_ se arată că acesta are ca obiect un teren situat în intravilanul mun. Brașov cu privire la care, prin art. 10 din Legea nr. 10/2001 există o interdicție temporară de construire până la elaborarea unui P.U.Z. P.U.D.

Interdicția reclamantei este eronată. Faptul că eliberarea unei autorizații de construire este condiționată de efectuarea unui PUZ și PUD, nu echivalează cu o interdicție temporară de construire. Pe acel teren se poate construi, cu condiția efectuării unui PUZ și a unui PUD.

Reclamanta susține că uzul imobilelor care au făcut obiectul tranzacțiilor imobiliare supuse controlului are caracter personal. A încercat să probeze acest uz personal cu martori, dar martorii nu au reușit să demonstreze acest uz personal. Dimpotrivă, rezultă din aceste declarații, că în perioada tranzacțiilor, reclamanta nu mai naviga pe vas de croazieră și avea o situație materială mai puțin bună, datorită banilor, împrejurărilor care au determinat-o să înstrăineze niște terenuri, pentru a obține venituri.

De asemenea, reclamanta a încercat să acrediteze ideea că a cumpărat terenuri deoarece dorea să facă o fermă și, din acest motiv, imobilele respective au avut un uz personal. Reclamanta nu a făcut nicio dovadă în acest sens. Este evident că, dacă dorea efectuarea unei ferme, cu fonduri europene (așa cum susține), anterior achiziționării, ar fi făcut demersuri pentru a verifica în ce condiții poate construi o fermă, ar fi realizat un proiect, or nu s-a făcut o dovadă în acest sens, fiind puțin plauzibil că cineva ar fi făcut o asemenea investiție fără a avea un proiect solid care să-i garanteze și succesul demersului său. În lipsa unor astfel de dovezi, este evident că scopul a fost acela de a revinde terenurile, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, dovadă fiind și parcelarea unor terenuri, pentru o mai ușoară înstrăinare.

Dacă acest uz personal a încercat să fie demonstrat de reclamantă pentru unul din terenuri, reclamanta nu a făcut acest lucru și pentru restul terenurilor.

În privința categoriei de folosință a terenurilor, arabilă, aceasta nu prezintă relevanță cu privire la posibilitatea construirii sau nu pe acel teren. Cert este că, după efectuarea formalităților necesare, terenul poate fi scos din categoria arabil sau agricol și se poate construi. Acest aspect este demonstrat și de prețul de vânzare, fiind de notorietate că un teren pe care nu se poate construi și care se folosește în scop agricol are o valoare mult mai mică.

În ceea ce privește faptul că terenurile nu ar fi evidențiate în PUG-uri, nici acest aspect nu prezintă o relevanță deosebită. PUG-ul reprezintă un ansamblu de norme care reglementează chestiuni legate de urbanism la nivelul întregii unități teritoriale.

Raportat tuturor considerentelor expuse, în temeiul art. 18 din Legea contenciosului administrativ Nr. 554/2004 rap. la art. 218 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, va fi respinsă acțiunea formulată de reclamantă.

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII  
HOTĂRĂȘTE:

Respinge acțiunea formulată de reclamanta  
domiciliul ales în  
cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice  
Kogălniceanu, nr. 7.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.  
Pronunțată în ședință publică, azi,

PRESEDINTE,

Tehnored.  
Dact  
4 ex

cu  
jud. Brașov, în contradictoriu  
cu sediul în

SECRETAR.  
[Signature]