

ROMÂNIA
TRIBUNALUL SUCEAVA
SECȚIA COMERCIALĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
SENTINȚA NR.

Ședința publică din 07 martie 2011

Președinte .

Grefier :

Pe rol pronunțarea cererii având ca obiect „anulare act de control taxe și impozite”, formulată de reclamantul în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava.

Dezbaterile asupra cauzei au avut loc în ședința publică din data de 25 februarie 2011, fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, redactată separat, ce face parte integrantă din prezenta hotărâre și când instanța, a amânat pronunțarea pentru data de 2011 și ulterior, pentru astăzi, 07 martie 2011.

După deliberare

I N S T A N Ț A ,

Asupra cauzei de față, constată:

Prin cererea înregistrată pe rolul Tribunalului Suceava - secția comercială, de contencios administrativ și fiscal sub nr. din data de 04 ianuarie 2011, reclamantul în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a solicitat anularea deciziei nr. emisă de pârâta, prin care s-a respins ca neîntemeiată contestația împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite prin Raportul de Inspecție Fiscală din data de 22.09.2010 înregistrat la D.G.F.P. - Activitatea de inspecție fiscală sub nr. și pe cale de consecință, a solicitat să fie exonerat de obligația de plată a sumei de lei TVA și a sumei de lei obligații fiscale accesorii, cu cheltuieli de judecată.

În motivarea acțiunii a arătat că Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite prin Raportul de Inspecție Fiscală din data de 22.09.2010 înregistrat la D.G.F.P. - Activitatea de inspecție fiscală sub nr. i-a fost comunicat prin înmânare directă, sub semnătură la sediul organului fiscal la data de 30.09.2010.

A formulat contestație, potrivit art. 205 C. pr. fisc, iar prin Decizia nr. a D.G.F.P. Suceava, i s-a respins ca neîntemeiată contestația.

Consideră reclamantul că:

1) a fost încadrat eronat ca persoană impozabilă și înregistrat în scopuri TVA pentru vânzarea de locuințe proprietate personală, cu încălcarea Directivei Europene 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28.11.2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, publicată în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene (JOCE) nr. L 347/11.12.2006.

2) s-au stabilit și calculat eronat obligațiile de plată TVA și accesorii pentru vânzările efectuate în anul 2008.

Astfel, la data de 09.07.2007, împreună cu soția sa și cu rudele de gradul I:

și s-au asociat în vederea achiziționării unui teren și a construirii unui ansamblu de locuințe familial proprietate personală, în care urmau să locuiască. În baza acestei asocieri, fiecare familie urma să dețină în proprietate câte un apartament sau două în complexul familial, precum și cota-parte indiviză din terenul de sub imobilul construcție. Finanțarea

160/2010
S 16/2/2011

92

acestor locuințe s-a realizat prin aportul material al fiecărei familii, proporțional cu partea din imobil care urma să îi revină în proprietate.

Pentru cumpărarea terenului, obținerea autorizațiilor de construire și realizarea efectivă a ansamblului de locuințe familial a fost împuternicit de către rude împreună cu soția sa.

În acest sens, la data de _____ a fost încheiat verbal un contract de asociere sub semnătură privată, prin care s-a stabilit și faptul că, în calitate de împuterniciți, după definitivarea construcției preconizate, urmau să se ocupe de formalitățile privind transferul dreptului de proprietate asupra locuințelor pe numele fiecărui membru al familiei.

În cursul anului 2010 toți membrii asociației familiale au dat o declarație în formă autentică, pentru a confirma conținutul convenției din data de _____ În anul 2007 a fost obținută autorizația de construire nr. _____ pentru locuință duplex cu 6 apartamente.

Din cauza unor probleme de natură financiară cu care s-au confruntat unii membri ai familiei, au fost nevoiți să vândă imobilul, pentru ca fiecare dintre ei să își recupereze banii investiți.

Așa fiind, consideră că a fost înregistrat abuziv în scopuri TVA pentru o activitate comercială pe care în fapt nici unul din membrii asociației familiale nu au desfășurat-o.

Precizează reclamantul că încadrarea sa eronată ca persoană impozabilă și înregistrarea în scopuri TVA pentru vânzarea de locuințe proprietate personală s-a făcut cu încălcarea legislației europene.

Arată reclamantul că, deși Codul fiscal are un capitol special dedicat definițiilor, nu cuprinde nici o dispoziție cu privire la caracterul de continuitate a unei activități desfășurate, de natură să conducă la concluzia că aceasta reprezintă o activitate economică.

Tocmai această lacună legislativă a generat modalități de interpretare diferită de către organul fiscal, respectiv contribuabil, cu privire la calificarea contractelor de vânzare a locuințelor proprietate personală ca activități economice și, pe cale de consecință, cu privire la încadrarea acestora în categoria de operațiuni impozabile.

În atare condiții, consideră nejustificat refuzul organelor de inspecție fiscală de a avea în vedere probele cu înscrisuri administrate în procedura administrativă, și anume contractul de asociere familială și declarația autentică având natura juridică și producând efectele unui înscris recognitiv.

Stabilirea caracterului de continuitate pentru cele cinci vânzări ale locuințelor proprietate personală s-a efectuat cu încălcarea legislației europene. Susține reclamantul că aceste vânzări au avut un caracter ocazional.

Arată și că, legat de încălcarea Directivei Europene privind TVA, o dată cu aderarea României la UE, cât privește Directiva 2006/112/CE privind TVA, art. 12, România, ca stat membru, avea posibilitatea să stabilească prin legislația națională condițiile în care o persoană care vinde o clădire nouă ocazional devine persoană impozabilă.

În legislația națională, la transpunerea Directivei 2006/112/CE prin Legea 343/2006, care modifică Legea 571/2003, România a preluat la art. 127 numai norma legală europeană obligatorie.

Cum România nu a uzat de posibilitatea de a reglementa derogarea de la regula generală printr-o normă specială, respectiv considerarea ca persoane impozabile a celor care nu desfășoară activități cu caracter permanent, însă ocazional vând o clădire nouă și cum regula specială opțională a fost transpusă în legislația română și preluată ca regulă obligatorie abia de la 01.01.2010, rezultă că decizia de impunere este nelegală.

Precizează reclamantul și că, referitor la activitățile economice, pct. 2 din Normele de aplicare a Codului Fiscal prevăd că nu are caracter de continuitate, în sensul art. 127 al. 2, 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. Acest text nu face distincție în funcție de numărul locuințelor personale deținute sau utilizate.

Încadrarea ca persoană impozabilă este strâns legată de calitatea de comerciant. Codul comercial scoate din sfera faptelor de comerț vânzarea de imobile (statuând că au acest caracter vânzările de mărfuri), plus că art. 9 C.com. prevede că orice persoană care în chip accidental face o operațiune de comerț nu poate fi considerată comerciant. Tranzacțiile imobiliare efectuate vizează bunuri din patrimoniul comun codevălmaș, supuse prevederilor Codului familiei și nu Codului fiscal, deoarece nu a desfășurat o activitate economică. Scopul tranzacțiilor a fost recuperarea banilor investiți în construcția ansamblului de locuințe de membrii asociației familiale.

Mai arată reclamantul că la întocmirea actului de control și la încadrarea sa ca persoană impozabilă au fost nesocotite dispozițiile legale care califică drept fapte de comerț doar vânzările de mărfuri și produse, nu și vânzarea de imobile.

Sub un alt aspect, temeiurile invocate de organul fiscal au fost reproduse trunchiat în cuprinsul deciziei, ceea ce a condus la decuplarea conținutului paragrafului sau a unei părți din paragraf de sensul articolului în integralitatea sa.

În conformitate cu prevederile art. 94 din Codul de procedură fiscală, inspecția fiscală trebuia să stabilească realitatea bazei impozabile și să respecte prevederile art. 5 din Codul de procedură fiscală, respectiv aplicarea unitară a legislației fiscale.

Susține reclamantul că deși legislația fiscală are prioritate în aplicare, tranzacțiile în discuție au o natură civilă și nu constituie operațiuni impozabile.

Raportul de inspecție fiscală nr. _____ nu cuprinde referiri probate legate de calitatea sa sau a soției sale de producători, comercianți, prestatori de servicii sau titulari ai unei activități aferente profesiilor libere sau asimilate acestora.

Tranzacțiile imobiliare individuale, efectuate de persoane fizice, nu califică automat pe titularul acestora drept persoană impozabilă, în înțelesul art. 127, încât vânzările bunurilor personale ale familiei nu intră sub incidența acestui temei legal. Începând cu 01.01.2007, după modificările aduse legislației fiscale prin H.G. nr. 1861/2006, în sensul art. 127 al. 2, obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de 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.

Însă, regimul proprietății imobiliare este reglementat de Codul civil, sub incidența acestuia intrând și transferul proprietății imobiliare.

Mai arată reclamantul că nu a desfășurat activități cu caracter de continuitate, efectuând numai cinci vânzări de locuințe proprietate personală. Atât anterior, cât și ulterior acestor tranzacții, nu mai există nici un alt contract de vânzare-cumpărare încheiat de către el și soția sa în calitate de vânzători, iar bunurile care au făcut obiectul contractelor de vânzare-cumpărare, din punct de vedere legal, au fost bunuri comune ale familiei.

Așa fiind, consideră că stabilirea și încadrarea sa ca și persoană impozabilă, în condițiile în care a vândut bunuri din patrimoniul comun codevălmaș, s-a realizat cu încălcarea legislației în vigoare, organele de inspecție fiscală nedemonstrând faptul că ar fi o persoană impozabilă. Reclamantul arată că înțelege să conteste și modul de calcul al taxei, care s-a efectuat prin aplicarea cotei de TVA asupra prețului final de vânzare, neutilizându-se procedeul sutei mărite, chiar dacă nu este o persoană impozabilă din punct de vedere al legislației incidente în speță.

Din informațiile publice existente, Ministerul de Finanțe a solicitat Comisiei Fiscale Centrale clarificarea modului de calcul al TVA-ului pentru acele persoane fizice care au calitatea de persoane impozabile pentru vânzarea de locuințe noi. În aceste condiții, inspecția fiscală ar fi trebuit suspendată până la emiterea unei decizii de către Comisia Fiscală Centrală.

Stabilirea TVA-ului prin aplicarea cotei de taxă asupra prețului vânzării-cumpărării menționat în tranzacțiile incriminate s-a făcut cu nesocotirea Normelor metodologice de aplicare a art. 140 al. 1 și al. 2¹ din Legea 571/2003, pct. 23.

Directiva CE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată cu modificările în vigoare la 31 decembrie 2008 prevede expres că la comerțul cu amănuntul taxa este inclusă.

La stabilirea bazei impozabile, respectiv la calcularea TVA-ului prin aplicarea cotelor prevăzute la art. 140 alin. 1 și al. 2¹ din Legea 571/2003 cu modificările ulterioare, nu au fost analizate pentru determinarea corectă a taxei pe valoarea adăugată nici prevederile Normelor metodologice din 20.03.2003 de aplicare a Ordonanței 99/2000, art. 4.

Cum livrarea către persoana fizică reprezintă etapa de vânzare cu amănuntul, cumpărătorul final este o persoană fizică, bunul este cumpărat pentru uzul personal al unei persoane fizice, în conformitate cu prevederile art. 155 al. 7 din Legea 571/2003 nu avea obligația de a emite factură fiscală pentru marfa vândută către populație, prețul cerut pe un produs a fost acceptat de cumpărător ca fiind final și acesta a fost înscris în documentele emise de aparatele electronice de marcat, iar la acest moment nu mai are cum să solicite cumpărătorului să suporte taxa și respectiv în practica Ministerului de Finanțe privind soluționarea contestațiilor, în situații similare, când beneficiarul final al vânzărilor este o persoană fizică, se dispune refacerea actului de control și recalcularea TVA prin aplicarea procedurii sutei mărite, rezultă că TVA-ul a fost greșit calculat de organele de control, și se impune anularea deciziei contestate.

Legal citată pârâta a formulat întâmpinare, prin care a solicitat respingerea acțiunii ca nefondate.

În motivare a arătat că în urma verificării efectuate, organele de inspecție au constatat că, în perioada 2007 - 2008, reclamantul a realizat diverse tranzacții imobiliare, constând în vânzarea de apartamente noi ce le-a construit într-un ansamblu de locuințe și vânzări de terenuri, activitatea având caracter de continuitate.

Organele de control au constatat că operațiunile realizate de reclamant reprezintă operațiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, contribuabilul având obligația înregistrării ca plătitor de TVA după depășirea plafonului de scutire.

Organele fiscale au constatat și faptul că pragul de 35.000 euro, reglementat de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 152, alin. 1, a fost depășit la data de 26.03.2008, prin înstrăinarea apartamentului nr. format din parter și etaj, situat în intravilanul comunei , jud. Suceava, identic cu parcela nr. înscris în cartea funciară nr. , comunei cadastrale Șcheia, în valoare totală de euro (lei) la cursul BNR din ziua de 26.03.08, având drept cumpărător pe , domiciliat în municipiul Suceava. Dreptul de proprietate asupra imobilului a fost dobândit în baza autorizației de construire nr. , emisă de Primăria proces/verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. .

Deoarece la data de 26.03.2008 s-a depășit plafonul de scutire de 35.000 euro, organele fiscale au stabilit că persoana fizică avea obligația ca, în termen de 10 zile de la data atingerii plafonului de scutire, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, devenind astfel plătitor de TVA începând 01.05.2008. Întrucât nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termen legal, contribuabilul a fost înregistrat din oficiu în evidența plătitorilor de TVA cu adresa nr. , urmare a controlului inopinat din data de 10.02.2010 (proces verbal nr. .

Organele fiscale au stabilit că valoarea totală a tranzacțiilor efectuate după data de 01 mai 2008 este în sumă de lei, sumă pentru care datorează TVA, tranzacțiile nefiind scutite.

De asemenea, s-a stabilit că totalul TVA datorată este în sumă de lei, calculată prin aplicarea cotei de 19% asupra volumului tranzacțiilor efectuate după data depășirii plafonului de 35.000 euro, respectiv 01.05.2008, în sumă totală de lei.

Pentru neplata la termen a TVA datorată, s-au calculat în sarcina contribuabilului suma de lei, reprezentând majorări de întârziere calculate pentru perioada 26.10.2008 - 21.09.2010.

Arată pârâta că în drept, sunt aplicabile prevederile art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată, iar conform acestora intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată livrările de bunuri/prestările de servicii realizate cu plată pe teritoriul României în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă, așa cum a fost definită la art. 127 alin. (1), iar livrarea bunurilor să rezulte din una din activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de acestea pentru scopuri personale nu se consideră a fi desfășurat o activitate economică și, pe cale de consecință, nu intră în categoria persoanelor impozabile, excepție făcând situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, situație în care persoanele fizice dobândesc calitatea de persoane impozabile.

Prin urmare, o persoană fizică se consideră că a realizat o activitate economică în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată dacă a realizat venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale.

Organele de control au constatat faptul ca reclamantul a obținut autorizația de construire nr. 28.08.2007 pentru construirea unui ansamblu de locuințe compus din șase apartamente care includ parter și etaj, pe care le-a vândut în baza unor contracte de vânzare - cumpărare în cursul anului 2008.

De asemenea, acesta a efectuat și două tranzacții cu terenuri : în baza contractului de vânzare-cumpărare nr. 29.08.2007, suprafața de 3.298 mp teren arabil situat în extravilanul comunei Șcheia, jud. Suceava, identic cu parcela nr. /27 înscrisă în cartea funciară nr. a UAT , la prețul de lei și în baza contractului de vânzare-cumpărare nr. 16.04.2008, suprafața de 2.155 mp teren arabil situat în extravilanul comunei jud. Suceava, identic cu parcela nr. /16 înscrisă în cartea funciară nr. a UAT și suprafața de mp teren arabil situat în extravilanul comunei jud. Suceava, identic cu parcela nr. /17 înscrisă în cartea funciară nr. a UAT Șcheia, ambele suprafețe către același cumpărător, la prețul de lei.

Sustine pârâta că rezultă astfel că imobilele și terenurile menționate au fost dobândite în baza autorizației de construire și au fost destinate vânzării, contribuabilul desfășurând astfel o activitate economică din care a obținut venituri cu caracter de continuitate, astfel că intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile devin persoane impozabile din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, deoarece realizează fapte de comerț.

Din punct de vedere fiscal, operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale.

Astfel, conform dispozițiilor pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate de Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, „activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice.”

Pe cale de consecință, persoana fizică contestatoare, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în perioada respectivă, a avut calitatea de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

În condițiile în care contestatorul a devenit persoană impozabilă efectuând o serie de tranzacții cu caracter continuu, care au depășit plafonul de 35.000 euro admis de lege, afirmația acestuia că tranzacțiile sunt scutite de TVA nu poate fi reținută, deoarece se încadrează în excepțiile prevăzute de art. 142 alin. 2 lit. f, respectiv faptul că, scutirea de TVA nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi sau a unui teren construibil.

Mai arată pârâta, referitor la afirmația reclamantului că nu toate locuințele sunt ale sale, ci că a fost împuternicit de asociații săi să îi reprezinte și să acționeze în numele lor, că această susținere nu poate fi reținută, întrucât declarația autenticată la notar (prin care părțile precizează că s-au asociat și îl împuternicesc pe petent să îi reprezinte, să obțină autorizația de construire, să facă toate demersurile pentru a cumpăra terenul și să se ocupe de toate actele necesare pentru edificarea complexului familial) este eliberată la data de 10.03.2010, la doi ani după data vânzării imobilelor respective și nu înainte de a le construi, iar din această declarație nu rezultă că petentul a fost împuternicit și să vândă acele locuințe.

De asemenea, autorizația de construire este eliberată pe numele reclamantului și a soției sale, în acest sens sunt aplicabile prevederile art. 1 din Legea nr. 50 din 29 iulie 1991, republicată, privind autorizarea executării lucrărilor de construcții.

Conform acestor prevederi legale, o lucrare de construcție este permisă a se executa numai în baza unei autorizații de construire care se emite la solicitarea formulată de către cel care este titular al unui drept de proprietate asupra unui imobil sau teren, iar în speță, autorizația de construire nr. 28.08.2007 a fost emisă ca urmare a cererii formulate de petent și soția sa, în baza documentelor care atestă proprietatea terenului deținut.

De asemenea, arată pârâta că, tranzacțiile au fost efectuate de către reclamant și soția sa, în calitate de vânzători, pe de o parte, și cumpărători, pe de altă parte, și nu de către asociații săi.

Referitor la faptul că reclamantul a contestat și modul de calcul al TVA stabilit în sarcina sa, arată pârâta că în speță nu poate fi aplicat procedeul sutei mărite, deoarece conform normelor legale în vigoare, acest procedeu se aplica pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100/119$, doar atunci când prețul de vânzare include și taxa, iar la data efectuării tranzacțiilor prețul de vânzare al imobilelor nu putea include și taxa pe valoarea adăugată, cu atât mai mult cu cât reclamantul nu se înregistrase ca plătitor de TVA, necolectând taxa pe valoarea adăugată pentru imobilele vândute, aceasta necomportându-se ca plătitor de TVA.

Cum pentru livrări de bunuri și prestări de servicii taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, constituită din tot ceea ce reprezintă contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată, susține pârâta că organele de inspecție fiscală în mod legal au determinat taxa pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei standard de TVA de 49% asupra contravalorii bunurilor vândute prevăzută în contractele de vânzare-cumpărare.

Analizând actele și lucrările dosarului, tribunalul reține următoarele:

În sensul Titlului VI din Codul Fiscal - „Taxa pe valoarea adăugată”, persoană impozabilă este considerată orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura activităților producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activităților extractive, agricole și activităților profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Contribuabilii au obligația să solicite atribuirea codului de înregistrare în scopuri de TVA dacă în cursul unui an calendaristic ating sau depășesc plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) din CF, respectiv 35.000 euro, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care au atins sau au depășit acest plafon.

Pentru plafonul de 35.000 euro al cifrei de afaceri anuale, declarate sau realizate de persoanele impozabile stabilite în România care aplică regimul special de scutire, prevăzut la art. 152 alin. (1) și (2) din Codul Fiscal (CF) și pct. 61 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a CF aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se utilizează cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României la data aderării, respectiv 3,3817 lei/euro. Rotunjirea se face prin majorare la următoarea mie și prin urmare plafonul este de lei.

În speță, reclamantul a efectuat în cursul anului 2008 un nr. de 5 tranzacții imobiliare, respectiv a vândut 5 apartamente dintr-un ansamblu de locuințe compus din șase apartamente care includ parter și etaj, situat în intravilanul comunei Șcheia, jud Suceava, depășind la data de 26.03.2008 plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro.

Reclamantul are calitatea de persoană impozabilă, deoarece nici legea română și nici Directiva nr. 2006/112/CE privind TVA nu cer ca persoana să aibă calitatea de comerciant, relevant fiind numai caracterul ocazional sau continuu al activității generatoare de venituri. Or, despre un nr. de 5 tranzacții efectuate în decursul unui singur an calendaristic nu se poate spune că au caracter ocazional, fiind vorba despre apartamente construite în mod evident în scopul vânzării. Apartamentele în discuție nu au nici caracterul de locuință personală, ele fiind locuințe noi, deci exceptate de la scutire, în sensul celor prev. la art 141 din Codul fiscal.

Prin urmare, se constată că reclamantul a desfășurat activitate economică ce intră în sfera de aplicare a TVA, întrucât a realizat venituri cu caracter de continuitate.

În ce privește modul de calcul al taxei, instanța reține că, dacă persoana impozabilă nu solicită înregistrare în scopuri de TVA sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxa.

Cota aplicabila pentru o anumită operațiune este cota in vigoare la data la care intervine faptul generator pentru operațiunea respectivă. Pentru determinarea sumei de plată, se aplică cota in vigoare (standard sau redusă) asupra bazei de impozitare, potrivit legii.

Conform normelor de aplicare a art. 140 din Codul fiscal, determinarea sumei de plată se face aplicând procedeul sutei mărite, care, atunci când vânzarea include și taxa, matematic înseamnă: pentru cota standard: $19 \times 100/119$ și pentru cota redusă: $9 \times 100/109$.

Prețul de vânzare include de obicei TVA, în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii directe către persoane fizice pentru care nu este necesară emiterea unei facturi, așa cum sunt, de exemplu livrarile de bunuri și prestațiile de servicii consemnate în documente specifice, care conțin cel puțin informațiile minime pe care Codul fiscal, în art. 155 alin. (5), le impune pentru factura. Situația este similară și în cazul acelor contracte în care clauzele contractuale prevăd că prețul contractat include și taxa.

Or, din contractele de vânzare-cumpărare depuse la dosar nu rezultă că în prețul vânzării este inclusă taxa, cu atât mai mult cu cât la data efectuării tranzacțiilor reclamantul nu se înregistrase ca plătitor de TVA și nu se comporta ca un plătitor de TVA, necolectând taxa pe valoare adăugată. Așadar, în speță nu putea fi aplicat procedeul sutei mărite, din moment ce în prețul tranzacțiilor nu a fost inclusă și TVA. În atare condiții, în mod corect taxa pe valoare adăugată a fost determinată prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor, și anume contravaloarea tuturor bunurilor prevăzută în contractele de vânzare-cumpărare, inclusiv taxele și impozitele datorate, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

86

Pentru considerentele arătate, instanța apreciază că acțiunea reclamantului nu este întemeiată, urmând a fi respinsă.

Pentru aceste motive,

În numele legii,

HOTĂRĂȘTE:

Respinge acțiunea având ca obiect „anulare act de control taxe și impozite”, formulată de reclamantul

domiciliat în municipiul Suceava, str.

, ap. , județul Suceava în contradictoriu cu pârâta Direcția

Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, cu sediul în str.

județul Suceava, **ca nefondată.**

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

Pronunțată în ședința publică din 07.03.2011.

Președinte,

Grefier,

Pentru grefier aflat în C.M.
semnează grefier șef

Red.

Tehnored.

Ex.