

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

SENTINȚA Nr. 2117/Fca/2012

Ședința publică de la 27 iunie 2012

Completul compus din:

PREȘEDINTE : Alina Atena Pavel

Grefier : Gabriela Aninos

Pe rol judecarea cauzei în Contencios administrativ și fiscal privind pe reclamantul **Butnaru Stănică Vasiliță**, domiciliat în Brăila, **B-dul Independenței nr. 5**, județul Brăila în contradictoriu cu pârâta **Agencia Națională de Administrare Fiscală**, cu sediul în Brăila, str. Delfinului nr. 1, județul Brăila având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

Dezbaterile orale au avut loc în ședința publică din data de 21 iunie 2012 care au fost consemnate în încheierea de ședință din acea dată, încheiere care face parte integrantă din prezenta hotărâre, având nevoie de timp pentru a delibera instanța a amânat pronunțarea la data de 27 iunie 2012.

Deliberând, instanța a pronunțat următoarea hotărâre

TRIBUNALUL

Asupra acțiunii în contencios administrativ de față :

Prin cererea înregistrată la această instanță sub nr. 83/113/2012 reclamantul **Butnaru Stănică Vasiliță** a chemat în judecată pe pârâta **Agencia Națională de Administrare Fiscală** pentru a se dispune anularea Raportului de Inspecție Fiscală nr. 68248/21.09.2011, a Deciziei de impunere nr. 68249/21.09.2011 prin care a fost stabilit TVA de plată în cuantum de 17.280 lei, dobânzi în cuantum de 2.283 lei și penalități în valoare de 2.592 lei, precum și anularea Deciziei nr. 501/08.12.2011 privind soluționarea contestației împotriva actelor administrative fiscale.

Reclamantul a mai solicitat și suspendarea efectelor deciziilor contestate până la soluționarea definitivă și irevocabilă a cauzei, în baza dispozițiilor art. 15 alin.1 din Legea nr. 554/2004.

În motivarea cererii s-a precizat că Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, a desfășurat inspecție fiscală generală la reclamant în perioada 15.09.2011-21.09.2011, privind perioada 01.01.2007-31.12.2010, obiectivele controlului fiind modul de calcul, evidențiere și declarare în termenele și cuantumurile stabilite de lege a TVA.

Reclamantul a arătat că prin raportul de inspecție fiscală nr. 68248/21.09.2011, organul de inspecție fiscală a stabilit că nu s-a înregistrat ca persoană impozabilă în scopuri de TVA, deși activitatea desfășurată era supusă impozitării din punct de vedere al TVA, conform art. 127 alin.2, art. 141 alin.2

lit.f, Titlu VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și pct.3 alin.5, Titlu VI din HG nr.44/2004 privind Normele Metodologice, cu modificările și completările ulterioare.

Împotriva actelor administrative a formulat contestație, care a fost respinsă ca neîntemeiată prin Decizia nr. 501/8.12.2011.

Față de cele reținute prin Raportul de inspecție fiscală, reclamantul a considerat că tranzacțiile imobiliare efectuate ca persoană fizică în perioada 01-01-2007-31-12-2010, nu sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

Au fost invocate dispozițiile art. 127 alin.1, art. 152 din Codul fiscal, art. 126 și art. 141 alin.2 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care definesc persoana impozabilă și activitățile economice scutite de această taxă.

Reclamantul a aratat că la data de 25.02.2007 a cumpărat un imobil - spațiu comercial, situat în orașul [redacted], iar la data de 26.02.2010 a înstrăinat acel spațiu.

Totodata, la data de 25.10.2006 a cumpărat un teren intravilan categoria curți - construcții în suprafață de 881,45 mp, teren care la data de 12.07.2010 a fost dezmembrat în 3 loturi, ce au fost vândute la 12.07.2010, la patru ani de la achiziționare.

Față de dispozițiile pct.3 alin.5, Titlul VI din HG nr.44/2004, s-a arătat că o vânzare are caracter economic doar dacă achiziția bunului respectiv a fost făcută în vederea vânzării, reclamantul precizând că a achiziționat cele două imobile în anul 2006, respectiv 2007 și le-a vândut în anul 2010, fiind astfel clar că nu le-a achiziționat în vederea vânzării.

În ceea ce privește ipoteza persoanelor care exploatează bunuri imobile cu caracter de continuitate, reclamantul a precizat că textul de lege nu are în vedere vânzarea unui bun imobil, deoarece sintagma "exploatarea unui bun" se referă la operațiuni precum închirierea, concesiune, arendare sau utilizarea propriu - zisă în procesul de producție.

De asemenea, potrivit art. 1 pct.5 subpunct 1 din HG nr.1840/2004 pentru modificarea și completarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal „Nu are caracter de continuitate, 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”.

S-a precizat că până la apariția Ordinului Ministrului Finanțelor nr.2224/2006, persoanele fizice nici nu puteau fi înregistrate în scopuri de TVA, neexistând vreo prevedere legislativă în acest sens sau vreo procedură de înregistrare.

Au fost invocate incidența dispozițiile pct.109 din Legea nr. 343/2006 privind operațiunile scutite de taxa pe valoarea adăugată.

Reclamantul a mai precizat că operațiunile de cumpărare și vânzare a imobilelor nu au vizat o activitate economică în sine, pentru a putea fi considerat persoană impozabilă în accepțiunea art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

A arătat că tranzacționarea pe o perioadă de 4 ani a unor suprafețe de teren arabil, a unui spațiu comercial și a unui teren construibil, nu reprezintă

activitate economică și nu au fost exploatate în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, având în vedere că aceste terenuri nu au fost achiziționate în scopul revânzării, aspect rezultat prin data dobândirii acestora și data înstrăinării lor.

Deși dispozițiile art. 141 alin.2 lit.f din Legea nr. 571/2003 precizează expres condițiile în care bunurile sunt purtătoare de TVA iar art. 152 Cod fiscal stabilește că persoana trebuie să fie mai întâi impozabilă, organul fiscal a constatat că reclamantul a depășit plafonul de scutire în data de [REDACTED].2010, odată cu tranzacționarea unui spațiu comercial, operațiune scutită de TVA chiar și în cazul persoanelor impozabile, și a înțeles să calculeze TVA pentru următoarele tranzacții.

Având în vedere cele expuse, reclamantul a solicitat admiterea acțiunii așa cum a fost formulată, precizând că prin tranzacțiile efectuate nu a desfășurat o activitate economică în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Prin întâmpinarea depusă, pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila a solicitat respingerea acțiunii ca nefondată.

În fapt, pârâta a arătat că în cursul lunii septembrie 2011, reclamantul a fost supus unei inspecții fiscale generale ce a vizat verificarea ansamblului și/sau operațiunilor relevante în ceea ce privește modul de determinare și declarare a T.V.A. pentru perioada [REDACTED].2007-[REDACTED].2010.

Inspekția a fost finalizată la data de [REDACTED].2011 prin emiterea de către Activitatea de Inspekție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Brăila a Raportului de inspekție fiscală nr.[REDACTED].2011 și a Deciziei de impunere nr.[REDACTED].2011, prin care s-au stabilit în sarcina contestatorului obligații suplimentare de plată în sumă totală de [REDACTED] lei, reprezentând [REDACTED] lei T.V.A., [REDACTED] lei dobânzi și [REDACTED] lei penalități de întârziere.

A arătat că reclamantul a exercitat procedura administrativă prealabilă prin care a contestat actele administrative menționate invocând, în esență, că acestea sunt nelegale.

Pe fond, pârâta a solicitat respingerea cererii ca neîntemeiată având în vedere că prin cererea introductivă s-au reiterat motivele invocate în contestația administrativă prealabilă, care au fost avute în vedere de organul de soluționare a contestației la emiterea Deciziei nr.501/[REDACTED].2012 și care nu sunt de natură să dovedească nelegalitatea actelor atacate deoarece au la bază exclusiv interpretări subiective ale dispozițiilor legale aplicabile în speță.

În aceste condiții au fost expuse motivele de fapt și de drept ce au stat la baza emiterii Deciziei nr.501/[REDACTED].2012.

S-a arătat că în situația în care se constată că nu s-a solicitat atribuirea calității de plătitor, 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 înregistrate.

Astfel, toate tranzacțiile de natură imobiliară realizate de către contestator ulterior acestei date, inclusiv cea realizată la data de [REDACTED].2010, au fost apreciate ca fiind impozabile din punct de vedere al T.V.A.

Pe baza acestor considerente, s-a susținut că în mod corect și legal D.G.F.P. Brăila a considerat că operațiunile de vânzare a terenurilor și a spațiului comercial efectuate de contestator (care nu sunt operațiuni scutite de T.V.A.) nu sunt

ocasionale, ci au caracter de continuitate și au fost realizate în scop economic, pentru realizarea de venituri, ceea ce incumbă obligativitatea persoanei fizice de a se fi înregistrat ca plătitor de T.V.A. la data și în condițiile prevăzute de lege.

S-a aratat ca la momentul depășirii plafonului de scutire de T.V.A., respectiv la data de 27.03.2010, exista temei legal în baza căruia persoana fizică trebuia și putea să se înregistreze ca plătitor de T.V.A., procedura privind înregistrarea și gestiunea persoanelor impozabile înregistrate; în scopuri de TVA fiind prevăzută de O.M.F.P. nr.2224/2006.

În dovedirea susținerilor formulate pârâta a depus înscrisurile anexate, respectiv: Decizia nr.501/08.12.2012; Decizia de impunere nr.8249/21.09.2011 privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane juridice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale; Raportul de inspecție fiscală nr.8248/21.09.2011 emis de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Brăila și anexe; contractele de vânzare-cumpărare menționate, dovezile de comunicare.

Din actele și lucrările dosarului instanța constata în fapt următoarele:

Prin Decizia nr.501/08.12.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de contestatorul Butnaru Stănică Vasileică împotriva Deciziei de impunere nr.8249/21.09.2011 pentru suma totală de 22.160 lei, din care 17.289 lei cu titlu de TVA, 2.288 lei dobânzi aferente TVA și penalități de întârziere în suma de 2.592 lei.

Obligațiile fiscale menționate au fost stabilite prin Decizia de impunere nr. 8249/21.09.2011, ce a avut la bază Raportului de Inspecție Fiscală nr. 8248/21.09.2011, reținându-se că reclamantul nu s-a înregistrat ca persoană impozabilă în scopuri de TVA, deși a efectuat activități cu conținut economic cu caracter de continuitate, respectiv tranzacții imobiliare cu construcții - spațiu comercial și terenuri intravilane cu categoria de folosință curți-construcții, activități supuse impozitării din punct de vedere al TVA.

Organul de soluționare a contestației a reținut, în ceea ce privește calitatea de persoană impozabilă, că sunt aplicabile prevederile art.125¹ alin.1 pct.4 și art.127 alin.1 și alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din care rezultă obligația persoanelor fizice care realizează tranzacții imobiliare cu terenuri construibile sau construcții noi de a se înregistra în scopuri de TVA, în condițiile art.152 și art.153 alin.1 lit. b) Titlul VI din Codul Fiscal.

Astfel, este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară de o manieră independentă activități economice de exploatare a bunurilor corporale în scopul obținerii de venituri cu caracter continuu. Prevederile Titlului VI pct.3 alin.5 din HG nr. 44/2004 definesc caracterul de continuitate al obținerii de venituri.

S-a precizat în acest sens, că reclamantul a desfășurat în perioada 2007 - 2010, activitate economică cu caracter de continuitate, prin tranzacționarea unor bunuri imobile în scopul obținerii de venituri, dat fiind că, în perioada mai sus menționată, acesta a efectuat o serie de achiziții imobiliare, cu caracter evident de investiții premergătoare necesare desfășurării unei astfel de activități, cu intenția de a le tranzacționa ulterior.

S-a reținut că în anul 2010, odată cu perfectarea contractului de vânzare - cumpărare nr. 703/26.07.2010, având ca obiect înstrăinarea spațiului comercial din orașul Ianca, contract în urma căruia a obținut venituri în sumă de 127.500 lei, contestatorul a depășit și plafonul de scutire de la plata T.V.A. prevăzut de art.152 alin.1 alin.2 și alin.6, Titlul VI din Codul Fiscal.

În aceste condiții, în conformitate cu dispozițiile art.153 alin.1 lit.b), Titlul VI din Codul Fiscal, reclamantul Butnaru Stanica avea obligația legală de a se înregistra ca plătitor de T.V.A. până la data de 30.09.2010 și să devină plătitor de T.V.A. începând cu data de 01.10.2010, potrivit art.152 alin.6, Titlul VI din Codul Fiscal coroborat cu Titlul VI, pct.62 alin.2 lit.a) din H.G. nr.44/2004.

Reținând că la data de 12.07.2010, reclamantul a efectuat trei tranzacții imobiliare cu terenuri intravilane din categoria de folosință curți-construcții, ce nu intrau în categoria bunurilor scutite de TVA, s-a apreciat că, la soluționarea contestației administrative prealabile D.G.FP a județului Brăila a constatat, în mod corect și legal, că organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea în sarcina contestatorului a obligației de plată a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor vânzări.

Din probele administrate în cauză instanța reține că în perioada verificată, 01.01.2007 - 31.12.2010, reclamantul a efectuat cinci tranzacții imobiliare, respectiv:

Potrivit contractului de vânzare - cumpărare nr. 376/29.01.2007, reclamantul a cumpărat un teren în suprafață de 1.800 mp., categoria de folosință arabil, situat în extravilanul comunei Chiscani, județ Brăila, pe care l-a înstrăinat către S.C. Rom Sase S.R.L. Sibiu prin contractul de vânzare - cumpărare nr. 37/01.02.2007;

În baza contractului de vânzare - cumpărare nr. 141/05.02.2007, reclamantul și Procsa Cosmin au cumpărat un imobil - spațiu comercial, în suprafață utilă de 118,97 mp., situat în orașul Ianca, str. Brăilei, bl. 33 parte, județ Brăila, pe care l-au înstrăinat către S.C. Valmida Trading S.R.L. Ianca prin contractul de vânzare - cumpărare nr. 703/26.07.2010;

Potrivit contractului de vânzare - cumpărare nr. 11417/25.10.2006, reclamantul a cumpărat un teren intravilan în suprafață de 881,45 mp., categoria de folosință curți-construcții, situat în municipiul Brăila, pe care ulterior l-a lotizat conform Actului de dezmembrare nr. 481/12.07.2010, cele trei loturi rezultate fiind înstrăinate către mai multe persoane conform contractelor de vânzare - cumpărare nr. 492, nr. 483, nr. 484 și din 12.07.2010.

Conform pct.3 alin.5, Titlul VI din HG nr.44/2004 „în cazul achiziției de terenuri și/sau de construcții de către o persoană 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.”

În cauză nu se poate reține caracterul de continuitate al operațiunilor economice efectuate de reclamant până în anul 2010 și implicit nici calitatea acestuia de persoană impozabilă, în condițiile în care în anul 2007 a cumpărat și vândut un singur teren categoria de folosință arabil, imobilul - spațiu comercial dobândit prin contractul de vânzare - cumpărare nr. 141/05.02.2007 a fost înstrăinat

în anul 2010, iar terenul intravilan dobândit prin contractului de vânzare - cumpărare nr. 141/25.10.2006, a fost vândut, după lotizare, la 20/2010.

Se constata că operațiunile având ca obiect terenul categoria de folosință arabil și imobilul - spațiu comercial sunt scutite de plata TVA, astfel încât nu pot fi avute în vedere la stabilirea caracterului de continuitate al obținerii de venituri de către reclamant.

În drept, potrivit art.152 - Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici, alineat 1 și 6 în referire la art.153 alin.1 lit. b) Titlul VI din Codul Fiscal, “ (1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 1251 alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, poate aplica scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) ori, după caz, la alin. (5) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului.... Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită 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 taxă conform art. 153”.

Dispozițiile art. 141 - Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării, alin.2 lit.f din Legea nr. 571/2003 precizează expres că “ (2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă: f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile.

Instanța constată în fapt că reclamantul a depășit plafonul legal de 119.000 lei prin tranzacția efectuată la data de 26.02.2010, conform contractului de vânzare - cumpărare nr. 703/26.02.2010, fără a-i reveni însă obligația de a solicita înregistrarea ca persoana plătitoare de TVA, potrivit art.152 alin.6, Titlul VI din Codul Fiscal.

Astfel, operațiunea analizată reprezintă o operațiune scutită de TVA, în sensul art. 141 alin.2 lit.f din Legea nr. 571/2003, în condițiile în care obiectul vânzării nu îl reprezentau construcții noi, ci un spațiu comercial cumpărat anterior prin contractul de vânzare - cumpărare nr. 141/05.02.2007 ;

Ca urmare, pentru tranzacțiile ulterioare, reprezentând operațiuni impozabile realizate prin contractele de vânzare - cumpărare nr. 492, nr. 493 și nr. 494 din 20/2010 privind un teren intravilan, categoria de folosință curți-construcții, a fost stabilit în mod greșit obligația de plata a TVA la o bază impozabilă de 72.000 lei, cu majorări și penalități de întârziere aferente, actele administrative contestate fiind nelegale.

Față de considerentele expuse, tribunalul apreciază că prezenta acțiune este fondată, urmând să o admită ca atare, potrivit dispozițiilor art. 218(2) Cod procedură fiscală și art. 18(1) din Legea nr. 554/2004, în sensul că va dispune anularea Deciziei nr.501/08.12.2011 emisă de DGFP Brăila în soluționarea contestației administrative, a Deciziei de impunere nr.68249/21.09.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. 68248/21.09.2011 emise de DGFP Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Reținând dispozițiile art.246 alineat 1 Cod procedură civilă, tribunalul va lua act de renunțarea reclamantului la judecarea capătului de cerere privind suspendarea efectelor actelor administrative contestate, potrivit poziției procesuale exprimate la termenul din 21 iunie 2012.

În cauză nu au fost solicitate cheltuieli de judecată.

PENTRU ACESTE MOTIVE,
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE

Admite ca fondată acțiunea formulată de reclamantul **Butmaru Stănița Vasilica**, domiciliat în Brăila, **B-dul Independenței nr.98**, județul Brăila în contradictoriu cu pârâta **Agencia Națională de Administrare Fiscală**, cu sediul în Brăila, str. Delfinului nr. 1, județul Brăila.

Anulează Decizia nr. 501/08.12.2011 emisă de DGFP Brăila, Decizia de impunere nr.68249/21.09.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr. 68248/21.09.2011 emise de DGFP Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Ia act de renunțarea reclamantului la judecarea capătului de cerere privind suspendarea efectelor actelor administrative contestate.

Cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică azi, 27 iunie 2012.

Președinte,

Alina Atena Pavel

Grefier,

Gabriela Aninos

Red. **A. A. Pavel**

Dact. **G. A. -4 ex./ 8.07.2012**