

# ROMÂNIA

CURTEA DE APEL CLUJ

SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Dosar nr. (...)\*

## ÎNCHEIERE

Ședința publică din data de 02 Martie 2016

Instanța constituită din:

PREȘEDINTE (...)

GREFIER (...)

Pe rol soluționarea acțiunii în contencios administrativ și fiscal formulată de reclamantii (...) și (...), în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI CLUJ, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

Mersul dezbatărilor, susținerile și concluziile părților cu privire la cererea de sesizare a CJUE au fost consemnate în încheierea de ședință din data de 24.02.2016, încheiere ce face parte integrantă din prezenta hotărâre.

## CURTEA :

Asupra cererii de sesizare a Curții de Justiție a Uniunii Europene, urmare a examinării actelor și lucrărilor cauzei, reține următoarele:

### **I. Circumstanțele cauzei. Cadrul procesual. Situația de fapt.**

Curtea a fost sesizată, în primă instanță, cu două cauze, ulterior conexate, prin care soții (...) și (...), investitori imobiliari, contestă obligațiile de plată suplimentare stabilite în sarcina lor, reprezentând:

1. 513.489 lei - T.V.A.; 451.546 lei – dobânzi de întârziere aferente T.V.A. și 7.860 lei – penalități de întârziere T.V.A. pentru petentul (...) (decizia de impunere nr. (...)/1/(...).04.2012;

2. 513.489 lei - T.V.A.; 451.546 lei – dobânzi de întârziere aferente T.V.A. și 7.860 lei – penalități de întârziere T.V.A. pentru petenta (...) (decizia de impunere nr. (...)/2/(...).04.2012.

Inspekția fiscală a vizat perioada 01.01.2007 – 31.12.2011 și a avut ca obiectiv modul de evidențiere a activității desfășurată de petenți privind tranzacțiile imobiliare în evidența fiscală și contabilă precum și modul de declarare, determinare și virare a obligațiilor față de bugetul statului.

Conform prevederilor art. 7 alin (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicata, cu modificările și completările ulterioare, "*organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.*"

Totodată, potrivit prevederilor art. 56 alin. (1) și alin. (2) din același act normativ, "*în vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziția organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. în același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.*"; alin. (2) "*Organul fiscal poate solicita punerea la dispoziție a înscrisurilor la sediul său ori la domiciliul fiscal al persoanei obligate să le prezinte.*"

Ca urmare a controlului efectuat s-a constatat ca d-nul (...) și soția d-na (...) au solicitat următoarele autorizații de construire:

a) s-ai eliberat de către Consiliul Local (...) o autorizație de construire nr. (...).07.2007, solicitată de (...) și (...) care intenționează să construiască pe terenul din județul Cluj, sat (...), comuna (...), str. (...), FN, un imobil de locuințe cu regim de înălțime P+E+M, și împrejmuire teren. Imobilul este recepționat final în data de 25.10.2007, eliberându-se dovada de luare în folosință nr. (...) din 25.10.2007, pentru imobil de locuințe P+E+M, 12 apartamente.

b) Autorizația de construire nr. (...).07.2007 și nr. (...).04.2008 eliberate de Consiliul Local (...), la solicitarea lui (...) și (...) pentru modificare soluție constructivă la clădire locuințe colective D+P+2E+M în D+P+2E+M+SUPANTA CORP 4, situat în județul Cluj, sat (...), comuna (...), str. (...) nr. 10. Imobilul este recepționat final în data de 14.05.2008, eliberându-se dovada de luare în

folosința nr. (...)din 14.05.2008, pentru imobil de locuințe colective D+P+2E+M+SUPANTA - CORP 4, 24 apartamente, 4 garaje si 2 depozite.

c) Autorizația de construire nr. (...).02.2008 si nr. (...).06.2008 eliberata de Consiliul Local (...), la solicitarea lui (...) pentru modificare soluție constructiva la clădire locuințe colective D2+D1+P+2E+M prin amenajări interioare si refațadizare clădire, situat în județul Cluj, sat (...), comuna (...), str. (...), nr. 1. Imobilul este recepționat final în data de 16.02.2009, eliberându-se dovada de luare în folosința nr. (...) din 16.02.2009, pentru imobil de locuințe colective D1+D2+P+2E+M - CORP 1, 30 apartamente.

Un imobil este considerat construcție noua conform art. 141 alin. (2) lit.f) pct. 3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare: livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării.

Imobilele sunt situate în localitatea (...), jud. Cluj, pe str. (...) nr. (...), str. (...) nr. (...) si str. (...) (...). Contribuabilul vinde conform anexei 8, apartamentele nou construite, conform autorizațiilor mai sus menționate, începând cu luna decembrie 2007, realizata astfel fapte de comerț.

Efectuând aceste operațiuni cu caracter de continuitate (73 contracte de vânzare-cumpărare), devine persoană impozabilă din perspectiva TVA. Astfel, conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările si completările ulterioare art. 127 alin. (1) si (2), în vigoare în anul 2007: „(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.”, precum si prevederile H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicat cu modificările si completările ulterioare, art. 127 pct. 3 alin. (1): "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."

Din punct de vedere fiscal operațiunile sunt impozabile si au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale. Art. 126 alin. (1) lit. a), b), c), d) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2007, definește operațiunile impozabile în România si anume 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 arțJ27 alin. (2)".

Activitatea economică este în acest caz considerata a fi începută nu la data vânzării, ci la data angajării primelor costuri pentru construirea imobilelor respective, potrivit pct. 66.(2) clin Normele metodologice date în aplicare pentru art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare: „În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, 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, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice."

De menționat sunt și prevederile art. 7 alin. (1) pct. 20 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care referitor la definirea unor termeni precizează: "(1) în înțelesul prezentului Cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

20. *persoana* - orice persoană fizică sau juridică", astfel încât potrivit acestor dispoziții legale, este considerată "persoana" care intra sub incidența prevederilor Codului fiscal, "orice persoană fizică sau juridică". Începând cu data de 01.01.2007, în contextul armonizării legislației naționale cu prevederile comunitare, la art. 125<sup>1</sup> alin (1) pct. 18 din actul normativ menționat mai sus, referitor la definirea noțiunii de persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată, se arată ca: "(1) în sensul prezentului titlu termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

18. *persoana impozabilă* are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare activitate economică".

În cererea de chemare în judecată reclamantii au invocat și nulitatea actelor fiscale contestate în considerarea nerespectării dreptului lor la apărare, susținând că dreptul la apărare al petenților nici nu a fost pus în discuție de către organul fiscal, actele de impunere nementionând aspectul referitor la ascultarea reclamantilor în cursul procedurii administrative.

## **II. Situația de drept:**

Curtea reține că problema de drept supusă analizei instanței de contencios-administrativ este cea referitoare la legalitatea actelor fiscale de impunere prin care au fost stabilite obligațiile de plată a T.V.A. cu accesoriile aferente, în sarcina petenților (...), din perspectiva respectării dreptului lor la apărare, fiind reținută incidența următoarelor texte legale:

Art.9 al.1 c.pr.fiscală: "Dreptul de a fi ascultat-

(1) Înaintea luării deciziei organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

(2) Organul fiscal nu este obligat să aplice prevederile alin. (1) când:

a) întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege;

b) situația de fapt prezentată urmează să se modifice nesemnificativ cu privire la cuantumul creanțelor fiscale;

c) se acceptă informațiile prezentate de contribuabil, pe care acesta le-a dat într-o declarație sau într-o cerere;

d) urmează să se ia măsuri de executare silită."

Art. 43 al.2 lit.j) c.pr. fiscală: „Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal-

(1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

**j) mențiuni privind audierea contribuabilului."**

Art. 107 al.2 c.pr.fiscală: "Dreptul contribuabilului de a fi informat-

(1) Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală.

**(2) Organul fiscal prezintă contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, care conține constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1), cu excepția cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nicio modificare în urma inspecției fiscale sau a cazului în care contribuabilul renunță la acest drept și notifică acest fapt organelor de inspecție fiscală.”**

### **III. Întrebarea preliminară:**

Deliberând asupra solicitării de sesizare a C.J.U.E. formulată de petenți și întemeiată pe dispozițiile art. 267 alin. 2 din T.F.U.E., Curtea reține că pentru justa soluționare a cauzei se impune sesizarea C.J.U.E. cu următoarea întrebare:

*Este compatibilă cu principiul respectării dreptului la apărare o practică administrativă de a emite o decizie, în sarcina unui particular, fără a i se permite acestuia accesul la toate informațiile și documentele pe care autoritatea publică le-a avut în vedere cu ocazia emiterii deciziei cauzatoare de prejudicii, informații și documente cuprinse în dosarul administrativ, nepublic, întocmit de autoritatea publică?*

### **IV. Dispoziții legale relevante:**

A). Dispozițiile din dreptul național aplicabile în cauză:

Art.9 al.1, art. 43 al.2 lit.j) și art. 107 al.2 toate din codul de procedură fiscală.

B). Dreptul Uniunii Europene:

- art. 41 par. 2 – Carta drepturilor fundamentale din U.E. - dreptul la apărare.

În consecință, față de cele menționate, în temeiul art. 267 din TFUE se va admite cererea formulată de reclamantii (...) și (...) și se va dispune sesizarea Curții de Justiție a Uniunii Europene.

În temeiul art. 412 al.1 pct. 7 c.pr.civ. se va suspenda judecarea prezentului recurs până la soluționarea de către C.J.U.E. a sesizării.

PENTRU ACESTE MOTIVE,  
ÎN NUMELE LEGII  
D I S P U N E :

Admis cererea formulată de reclamantii (...) și (...) și în consecință:

Dispune sesizarea C.J.U.E. cu următoarea întrebare:

Este compatibilă cu principiul respectării dreptului la apărare o practică administrativă de a emite o decizie, în sarcina unui particular, fără a i se permite acestuia accesul la toate informațiile și documentele pe care autoritatea publică le-a avut în vedere cu ocazia emiterii deciziei cauzatoare de prejudicii, informații și documente cuprinse în dosarul administrativ, nepublic, întocmit de autoritatea publică?

Dispune suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea C.J.U.E.

Pronunțată în ședința publică din 02 martie 2016.

PREȘEDINTE,  
(...)

(...)

GREFIER,