



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax :+0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

### DECIZIA NR.156/14.06.2010

privind soluționarea contestației formulate de  
persoana fizică **X**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului  
Iași sub nr.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul aceleași instituții cu privire la contestația formulată de persoana fizică **X**, CNP nr. ...., cu domiciliul în Iași, str. Canta ....., bl. ...., sc. ...., et..... ap..... prin adresa nr. ....din .....înregistrată la instituția noastră sub nr. ...., împotriva Deciziei de impunere nr. ....din .....privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către avocat .....din cadrul Cabinet-....., și poartă amprenta ștampilei cabinetului, în original, în baza Împuternicirii avocațiale nr. ....

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal

atacat, în data de ....., cu adresa nr. ....din .....prin semnarea acesteia și data depunerii contestației, ....., prin poștă, aceasta fiind înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ....

Contestația este însoțită de Referatul nr. ....din .....privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală – Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea contestației și menținerea Deciziei de impunere nr. ....privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. X, prin reprezentantul sau legal avocat .....contestă obligațiile fiscale în sumă totală de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. ....din..... privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., motivând în susținerea cauzei următoarele:

În calitate de persoană fizică, nu se încadrează în categoria plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată pentru lucrările de amenajare și construcții de apartamente în mansarda blocului, conform prevederilor art. 141 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece apartamentele construite în mansardă, chiar dacă sunt edificate cu materiale noi, conform definiției din legea sus citată, nu au structura în sau pe pământ.

De asemenea, contestatoarea susține faptul că valoarea construcțiilor edificate este mai mica de 50% din valoarea imobilului,

respectiv a blocului pe care s-au construit mansardele, situat în Iași, Bd. ....nr....., Bl....., sc. .... mansardă.

Totodată contestatoarea susține că anticiparea de către organele de inspecție fiscală a cotei de contribuție egală a soților la dobândirea bunurilor comune, fără a deține dovada certă a contribuției egale la dobândirea patrimoniului comun, produce efecte juridice prejudiciabile pentru soți. Calculul individual se poate efectua asupra altor categorii de persoane, exclusiv asupra soților care au un regim patrimonial distinct, cu efecte juridice distincte de a altor categorii de persoane.

Astfel, în mod greșit, s-au întocmit decizii de impunere pentru ambii soți considerând că, ambii aveau dreptul la un venit anual de 35.000 de euro, iar obligațiile au fost calculate, pentru același venit, pentru ambii soți, făcându-se o impunere dublă pentru aceleași operații.

Această impunere fiscală este împovărătoare, total disproporționată și are un caracter discriminator față de persoanele fizice – soți, în raport cu alte categorii de plătitori de taxă pe valoarea adăugată, cum ar fi asociațiile familiale.

În ipoteza în care ar fi existat un act normativ care să reglementeze posibilitatea organelor fiscale de a efectua înregistrarea ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, baza de calcul din actul administrativ fiscal contestat este total greșită deoarece:

- nu s-a dedus impozitul în cotă de 3% din valoarea imobilului vândut:

- nu s-a ținut cont de taxa pe valoarea adăugată plătită cu prilejul achiziționării materialelor de construcție, a manoperei lucrărilor de construcție, a serviciilor contractate;

- nu s-a analizat faptul că pentru o parte din apartamente cota este de 5%, aplicată pentru un apartament nou cu suprafața utilă mai mică de 120 mp, are o valoare mai mică de 380.000 lei, conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.200/2008 privind modificarea și completarea Legii nr.571/2003;

- în mod greșit s-a calculat retroactiv taxa pe valoarea adăugată.

Nu trebuie ignorat faptul că vânzarea imobiliară poate fi civilă sau comercială spre deosebire de vânzarea imobiliară care este reglementată exclusiv de dreptul civil. Cu alte cuvinte putem vorbi de o

vânzare comercială numai în condițiile în care ea are ca obiect bunuri mobile și nicidecum bunuri imobile.

Contractele de vânzare-cumpărare încheiate de către contestatoarea și soțul acesteia, în calitate de vânzători, pe de o parte și persoane fizice, în calitate de cumpărători, pe de altă parte, nu sunt acte și fapte de comerț în sensul art.3 din Codul comercial și nu pot fi interpretate în extensie. Nefiind un act comercial, activitatea de vânzare imobile chiar și cu caracter de continuitate, nu poate fi încadrată în tiparul art.127 alineatul (2), nefiind o activitate a unui producător, comerciant sau prestator de servicii.

Ca urmare, neavând înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului o întreprindere mică sau mijlocie, contestatoarea consideră că, în calitate de persoană fizică, nu avea obligația să declare cifra de afaceri realizată dintr-o activitate economică continuă, deoarece a realizat un venit ocazional, în mod legal, de familie.

În concluzie, contestatoarea susține faptul că actul administrativ fiscal atacat nu are o bază legală pentru impunerea la plata taxei pe valoarea adăugată, fiind aplicate eronat prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care solicită admiterea contestației și desființarea actului administrativ fiscal contestat.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice,** urmarea verificării tranzacțiilor imobiliare efectuate în perioada 2007-2009 încheiate de notarii publici, au constatat că persoanele fizice X și Y au aplicat tranzacțiilor imobiliare efectuate regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Deoarece a rezultat faptul că tranzacțiile imobiliare desfășurate de acestea au caracter de continuitate, iar în conformitate cu prevederile art.150 alin.(1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, este obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, precum și faptul că plafonul de scutire prevăzut la art.152 din același act normativ a fost depășit în luna august 2008, au considerat că persoana fizică trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal teritorial.

În conformitate cu prevederile:

- art.153 alin.(7) din același act normativ, potrivit cărora pot înregistra din oficiu persoana impozabilă ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, precum și ale

- pct.62 alin. (2) ale art.152 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora organele de inspecție fiscală vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA și data identificării nerespectării prevederilor legale,

prin Decizia de impunere nr. ....din .....privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., s-a stabilit în sarcina persoanei fizice x obligația de plată în sumă totală de 170.967 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de 120.633 lei și majorările de întârziere aferente în sumă de 50.334 lei.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:**

**Cauza supusă soluționării este dacă, legal, persoana fizică x datorează taxa pe valoarea adăugată în suma de 120.633 lei și majorările de întârziere aferente în sumă de 50.334 lei, aferente tranzacțiilor imobiliare, în condițiile în care a depășit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adăugată și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, nu a evidențiat și nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată.**

În fapt, persoanele fizice Y și X în baza Autorizațiilor de construire nr. .... din .....și nr. ....din .....emise de Primăria municipiului Iași, au construit mansarda locuibilă (compusă din apartamente) peste ultimul nivel de bloc și reabilitare termică la scara A și la scara B a imobilului situat în Iași, Bulevardul Alexandru cel Bun nr.... bl.....

Lucrările au fost recepționate în baza Proceselor – verbale de recepție la terminarea lucrărilor nr.....din 03.07.2008 pentru scara A și respectiv nr..... din 09.09.2008 pentru scara B, iar apartamentele

respective au fost vândute unor persoane fizice în baza următoarelor contracte de vânzare-cumpărare, prin încheierea de autentificare:

- nr. .... din 29.08.2008 - în valoare de S euro,
- nr.....din 08.10.2008 - în valoare de S euro,
- nr. .... din 15.10.2008 - în valoare de S euro,
- nr..... din 31.10.2008 - în valoare de S euro,
- nr. .... din 03.10.2008 - în valoare de Seuro,
- nr. .... din 20.10.2008 - în valoare de S euro,
- nr. .... din 08.11.2008 - în valoare de S euro,
- nr. .... din 26.11.2008 - în valoare de S euro,
- nr. .... din 08.12.2008 - în valoare de S euro,
- nr. ....din 26.09.2009 - în valoare de S euro.

Organele de inspecție fiscală au constatat că persoanele fizice **Y** și **X** au efectuat în perioada 01.01.2007 – 31.12.2009 tranzacții imobiliare în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, aplicând regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Deoarece aceste operațiuni desfășurate de persoane impozabile, așa cum sunt definite la art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată așa cum sunt definite la art.126 alin.(1) din același act normativ și, ținând cont de faptul că, în situația în care coproprietarii sunt soț/soție, iar vânzarea unui bun nu poate fi efectuată fără acordul și semnătura celuilalt soț, pentru determinarea plafonului de scutire trebuie luată în calcul valoarea totală a tranzacțiilor.

Ca urmare, constatând faptul că prin tranzacție imobiliară în valoare de S euro derulată în luna august 2008, a fost depășit plafonul de scutire de S euro prevăzut la art.152. alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoanele respective trebuiau să solicite înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au solicitat plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o pe perioada cuprinsă între data de la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA și data identificării nerespectării prevederilor legale și, prin Decizia de impunere nr. ....din .....privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice

nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din ....., au stabilit în sarcina persoanei fizice X obligația de plată reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) lit.a), b), c) și d) , ale art.127 alin (1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

**„ART. 126**

**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);”

**„ART. 127**

(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.

coroborate cu cele ale art.128 alin.(1) din același act normativ, conform cărora,

**„Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.”**

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține faptul că, sunt considerate operațiuni impozabile livrările de bunuri efectuate cu plată care constau în transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și proprietar, sunt realizate de o persoană impozabilă și rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, este considerată persoana impozabilă orice persoana care desfășoară activități economice de o manieră independentă, indiferent de locul, scopul sau rezultatul acestei activități și, constituie activitate economică, exploatarea bunurilor corporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Astfel, persoana fizică **X** este o persoană impozabilă pentru activitățile economice desfășurate constând în vânzarea de apartamente, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, respectiv operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, pentru perioada verificată, în speță sunt aplicabile și dispozițiile art.141 alin.(2) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**„livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren constructibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:**

[...]

**2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;**

**3. 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;**

**4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării;**

[...]”

precum și ale pct.37 alin.(1) ale art.141 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea



Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

**„În aplicarea art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, atunci când construcția și terenul pe care este edificată formează un singur corp funciar, identificat printr-un singur număr cadastral:**

**a) terenul pe care s-a edificat construcția urmează regimul construcției, dacă valoarea acestuia este mai mică decât valoarea construcției așa cum rezultă din raportul de expertiză;**

**b) construcția va urma regimul terenului pe care este edificată, dacă valoarea acesteia este mai mică decât valoarea terenului așa cum rezultă din raportul de expertiză;**

**c) dacă terenul și construcția au valori egale, așa cum rezultă din raportul de expertiză, regimul corpului funciar va fi stabilit în funcție de bunul imobil cu suprafața cea mai mare. Se va avea în vedere suprafața construită desfășurată a construcției.”**

Având în vedere aceste prevederi legale, legiuitorul stabilește că este scutită de taxa pe valoarea adăugată livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care a fost construită, precum și a oricărui alt teren construibil.

Totodată legiuitorul stipulează că scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil, excepție care se aplică persoanelor impozabile care desfășoară de o manieră independentă și indiferent de loc activități de exploatare a bunurilor corporale oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

Față de cele de mai sus, în speță sunt aplicabile și prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora,

**„Cifra de afaceri care servește drept referință la aplicarea alin. (1) este constituită din suma, fără taxa pe valoarea adăugată, a livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii taxabile, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere, potrivit art. 143 și 144.”**, precum și cele ale pct.62 ale art.152 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**„(1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului**

pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;[...]"

Astfel, potrivit prevederilor legale redate mai sus, persoanele impozabile care depășesc în cursul unui an plafonul de scutire de S euro au obligația legală să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului. Cifra de afaceri care servește drept referință pentru calculul acestui plafon de scutire este constituită din suma fără taxa pe valoarea adăugată a livrărilor de bunuri și prestări de servicii taxabile, incluzând și operațiuni scutite cu drept de deducere.

În cazul în care nu solicită înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa pe valoarea adăugată de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă.

Mai mult, se reține că în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de taxă pe valoarea adăugată conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată în mod normal în scopuri de taxă, pe perioada cuprinsă între

data de la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă și data identificării nerespectării prevederilor legale.

De asemenea, la pct. 66 alin. (2) ale art.153 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

**„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.”**

Astfel, se reține că tranzacțiile efectuate de persoanele fizice nu au fost operațiuni ocazionale, intenția acestora de a desfășura o activitate economică reieșind din investițiile efectuate pentru realizarea activității economice, iar prin încheierea unui număr de 10 contracte de vânzare – cumpărare în care are calitatea de vânzător acestea au realizat venituri cu caracter de continuitate.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația contestatoarei potrivit căreia apartamentele vândute sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată deoarece nu reprezintă construcții noi, acestea fiind amenajate în mansarde, care nu au structura fixată în sau pe pământ. Aceasta din următoarele motive:

- prin Autorizațiile nr. ....și nr. ...., Primăria municipiului Iași autorizează construire mansardă peste ultimul nivel de bloc, iar blocul, evident, este fixat în pământ,
- apartamentele care au făcut obiectele contractelor de vânzare-cumpărare, au fost tratate drept proprietăți individuale, având atribuite numere cadastrale distincte, nefiind transformări ale unor locuințe deja existente.

Se reține că, persoanele fizice **Y** și **X**, prin operațiunile pe care le-au desfășurat, au avut calitatea de persoane impozabile pentru tranzacțiile imobiliare efectuate.

De asemenea, se reține că, în calitate de persoană impozabilă, urmarea depășirii plafonului de scutire de taxă pe valoarea adăugată în luna august 2008, avea obligația de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, să colecteze și să achite taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor respective.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală au efectuat o dublă impunere pentru aceleași venituri, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece organele de inspecție fiscală au emis două decizii de impunere, iar obligația fiscală pentru fiecare persoană – soț/soție - reprezintă 50% din suma totală datorată, deoarece veniturile s-au realizat din vânzarea apartamentelor obținute prin construire, în timpul căsătoriei, acestea fiind bunuri comune deținute în devălmășie.

Devălmășia, formă a dreptului de proprietate comună, se particularizează prin aceea că titularii săi nu au determinată nici măcar o cotă-parte ideală, matematică din dreptul de proprietate asupra unor bunuri nefracționate în materialitatea lor, așa cum se prevede la art. 30 din Codul familiei, actualizat până la data de 16 iulie 2008, unde se precizează:

**„Bunurile dobândite în timpul căsătoriei, de oricare dintre soți, sunt, de la data dobândirii lor, bunuri comune ale soților.**

**Orice convenție contrară este nulă.**

**Calitatea de bun comun nu trebuie să fie dovedită.**”,  
iar potrivit prevederilor art.35 din Codul familiei,

**„Soții administrează și folosesc împreună bunurile comune și dispun tot astfel de ele.**

**Oricare dintre soți, exercitând singur aceste drepturi, este socotit ca are și consimțământul celuilalt soț. Cu toate acestea, nici unul dintre soți nu poate înstrăina și nici nu poate greva un teren sau o construcție ce face parte din bunurile comune, dacă nu are consimțământul expres al celuilalt soț.”**

În ceea ce privește afirmația contestatoarei potrivit căreia baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată este greșită deoarece nu s-a dedus impozitul de 3% din valoarea imobilului vândut și nu s-a ținut cont de taxa pe valoarea adăugată plătită pentru materialele de construcții achiziționate, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece, pentru livrări de bunuri baza de impozitare este constituită din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, așa cum se prevede la art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

**„1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

**a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie**

**contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; [...]**, iar pentru a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă materialelor de construcție achiziționate trebuia să fie înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, așa cum se prevede la art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

**„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor ...”**

și a alin.(4) al aceluiași articol, care prevede:

**„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.”**

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia, pentru o parte din apartamente cota de taxă pe valoarea adăugată aplicabilă este de 5%, se reține faptul că, potrivit prevederilor art. 140 alin.(2<sup>1</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

**„Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construită locuința include și amprenta la sol a locuinței. În sensul prezentului titlu, prin locuința livrată ca parte a politicii sociale se înțelege:**

**a) livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept cămine de bătrâni și de pensionari;**

**b) livrarea de clădiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept case de copii și centre de recuperare și reabilitare pentru minori cu handicap;**

**c) livrarea de locuințe care au o suprafață utilă de maximum 120 mp, exclusiv anexele gospodărești, a căror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depășește suma de 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de orice persoană necăsătorită sau familie. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările**

**și completările ulterioare. [...] Orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%, respectiv:**

**1. în cazul persoanelor necăsătorite, să nu fi deținut și să nu dețină nicio locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;**

**2. în cazul familiilor, soțul sau soția să nu fi deținut și să nu dețină, fiecare sau împreună, nicio locuință în proprietate pe care a/au achiziționat-o cu cota de 5%;**

**[...]"**

Deoarece contestatoarea nu a făcut dovada că sunt îndeplinite condițiile pentru aplicarea cotei de 5%, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația contestatoarei.

Deoarece, nu a solicitat organelor teritoriale competente înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, nu a evidențiat și nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor imobiliare, se reține că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei obligația de plată reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

**Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei** aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, având în vedere faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată contestată în sumă de S lei, s-a respins contestația, potrivit principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de S lei aferente debitului în sumă de S lei.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr....., Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

### **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea contestației formulate **X**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**Art.2** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.