



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrație Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Ilfov**



Str. Lucretiu Patrascanu, nr. 10  
sector 3, București  
Tel : +021 340 16 00  
Fax : +021 340 51 82  
e-mail:admin.IFIFJUDX01@mfinante.ro

## **DECIZIA Nr. 26/ 2010**

**privind solutionarea contestatiei formulate de  
dl. ...**

**impotriva Deciziei de Impunere nr..../....2010 privind taxa pe valoarea  
adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoane fizice  
care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedecarate  
organelor fiscale, emisa de Directia generala a finantelor publice a judetului  
Ilfov – Activitatea de inspectie fiscala**

Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov a fost sesizata cu privire la contestatia inregistrata sub nr..../...2010, formulata de dl. ..., C.N.P. ..., cu domiciliul in ..., judetul Ilfov, impotriva Deciziei de Impunere nr..../....2010 privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedecarate organelor fiscale, emisa de Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov – Activitatea de inspectie fiscala.

Contestatia se refera la suma totala de ... lei, din care:

- taxa pe valoarea adaugata ... lei ;
- majorari de intarziere pentru TVA ... lei.

S-a procedat la verificarea indeplinirii conditiilor de procedura impuse de art. 206, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, constatandu-se urmatoarele:

-contestatia a fost depusa in termenul impus de art.207 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, la organul emitent al actului atacat, astfel cum se specifica in referatul cu propuneri de solutionare intocmit de organul emitent al actelor administrative atacate ;

-contestatia a fost depusa de titularul dreptului procesual ;

-contestatia se refera la sumele stabilite prin Decizia de impunere nr..../...2010 privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice

nedeclarate organelor fiscale, emise de Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov – Activitatea de inspectie fiscala.

Procedura fiind indeplinita, in conformitate cu art. 209 alin. (1) lit. a), Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de dl. ....

**I.** Prin contestatia formulata petentul solicita anulara Raportului de inspectie fiscala nr.../....2010 si exonerarea de la plata sumei de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata si a majorarilor de intarziere in quantum de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere nr.../....2010, motivand contestatia formulata prin urmatoarele aspecte procedurale si de fond :

In fapt contestatorul mentioneaza ca a efectuat tranzactii cu imobile si ca la data inceperii acestei activitati, nu existau prevederi legale clare pentru aceasta situatie, respectiv obligativitatea inregistrarii in scopuri de TVA a unei persoane fizice si plata TVA aferenta operatiunilor de tranzactii imobiliare ce au caracter de continuitate, acest aspect nefiind foarte clar definit de legislatia in vigoare la data efectuarii tranzactiilor.

In drept se invoca art.126, art.127 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si pct.3 din Hotararea nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, contestatorul afirma ca:

*“Nu am fost comerciant conform legii. Codul fiscal trebuia sa se intersecteze cu Codul comercial, care trebuia modificat. In Codul comercial, vanzarile de imobile sunt considerate acte civile, nu comerciale, si nu trebuie platit TVA.*

*In plus sunt obligat sa ma inregistrez in scop de TVA, fara a avea posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata aferenta cumpararilor de la persoane fizice neplatitoare de TVA.*

*In conformitate inasa cu Codul Comercial, actele care au ca obiect imobile(cladiri sau terenuri) nu sunt considerate acte de comert ele fiind esentialmente civile si pe cale de consecinta nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, motiv pentru care solicit anulara raportului de inspectie fiscala si exonerarea de la plata sumei stabilita prin decizia de impunere nr... din data de ...2010.”*

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ....2010 si inregistrat sub nr.../....2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../....2010, contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice a judetului Ilfov au constatat ca in perioada ...2008 -...2009 dl. ..., in nume propriu a efectuat un numar de ... tranzactii imobiliare( ... apartamente) din imobilul situat in ..., judetul Ilfov, astfel incat operatiunile efectuate nu sunt ocazionale ci au caracter de continuitate. Terenul mai sus mentionat in suprafata totala de ... mp este intravilan, proprietate personala a d-ului ..., iar imobilul P+m+5E+M este amplasat pe aceasta suprafata, avand spatiu comercial si locuinte, utilitati si bransamente si

este construit in baza Autorizatiei de construire nr.../....2006 eliberata de Primaria orasului ... .

Concluziile organelor de inspectie fiscala inscrise in referatul privind solutionarea contestatiei in cauza inregistrat sub nr.../...2010 sunt urmatoarele :

- operatiunile efectuate de dl. ... nu sunt ocazionale, ci au caracter de continuitate;
- avand in vedere faptul ca persoanele fizice care realizeaza tranzactii imobiliare cu terenuri construibile si constructii noi, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, petentul avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA ;
- in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.../...2008, dl. ... a incasat suma de ... euro, situatie in care ar fi trebuit sa se inregistreze ca platitor de TVA, intrucat a depasit plafonul de scutire a TVA (35.000 euro).

Avand in vedere cele prezentate mai sus, precum si prevederile legale in vigoare la data efectuarii tranzactiilor, in baza carora organele de inspectie fiscala si-au intemeiat constatările, acestea propun respingerea in totalitate a contestatiei formulate de dl. ... , ca nefondata.

**III.** Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de petent, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile in materie, se retin urmatoarele:

**Referitor la suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov este investita sa se pronunte daca, pentru tranzactiile imobiliare efectuate in perioada ...2008-...2009, dl. Ghanem Basel datoreaza taxa pe valoarea adaugata in conditiile in care a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si a depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.**

**In fapt,**

Se retine ca, in perioada ... 2008- ... 2009, dl. .... a efectuat un numar de ... tranzactii constand in vanzarea de imobile (apartamente si teren) proprietatea acestuia situata in..., judetul Ilfov pe terenul intravilan proprietate personala.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca cele ... tranzactii constituie o activitate economica avand ca scop obtinerea de venituri cu caracter de continuitate, fara ca dl. ... sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA si nici ca persoana fizica care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere.

Astfel, organele de inspectie fiscala, din analiza documentelor si in baza

prevederilor Codului fiscal, au constatat ca dl. ... este persoana impozabila, iar tranzactiile efectuate de acesta intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Se retine faptul ca in perioada ...2008 – ...2008 petentul a efectuat ... de tranzactii imobiliare (teren + apartament) incheind astfel ... de contracte de vanzare-cumparare in valoare totala de ... euro, depasindu-se astfel plafonul de scutire de 35.000 euro prevazut de art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal la data de 01.07.2008, in acest fel dl. ... devenind platitor de TVA , fapt pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma totala de ... lei. Totodata in anul 2009, dl. ... efectueaza un numar de ... tranzactii de acelasi fel, in urma carora incaseaza o suma totala de ... euro, la care s-a calculat TVA de ... lei.

Pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... neachitata la termenele legale, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma totala de ..., din care:

- pentru anul 2008 – in suma totala de ... lei;
- pentru anul 2009 – in suma totala de ... lei.

**In drept**, potrivit prevederilor art.126, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada ...07.2008-...12.2009 :

*“ART. 126*

*Operatiuni impozabile*

*(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:*

*a) operatiunile care, in sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;*

*b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

*c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), acționand ca atare;*

*d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);”*

Prin urmare, conditiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscala mai sus mentionata sunt conditionate de cerinta cumulativa, expres prevazuta de legiuitor, ceea ce inseamna ca neindeplinirea unei singure conditii determina neincadrarea operatiunilor in categoria operatiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Potrivit art.127, alin.(1) si alin.(2) din privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada ...07.2008-....12.2009,

*“ART. 127*

*Persoane impozabile și activitatea economica*

*(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.*

*(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole și activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.”*

In aplicarea prevederilor alin.(2) al art.127 enuntat mai sus, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, aduce precizari suplimentare, stipulate la pct.3 alin.(1), in functie de perioada incidenta operatiunilor in cauza, si anume:

*“3. (1) In sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerata activitate economica, cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal. Transferul bunurilor sau serviciilor achizitionate in scop personal de persoanele fizice in patrimoniul comercial in scopul utilizarii pentru desfasurarea de activitati economice, nu este o operatiune asimilata unei livrari de bunuri/prestari de servicii, efectuate cu plata, iar persoana fizica nu poate deduce taxa aferenta bunurilor/serviciilor respective prin aplicarea procedurii de ajustare prevazuta la art. 148 și 149 din Codul fiscal.”*

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de acestea pentru scopuri personale nu se considera a fi desfasurat o activitate economica si, pe cale de consecinta, nu intra in categoria persoanelor impozabile, exceptie facand situatiile in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in atare situatie acestea dobandind calitatea de persoana impozabila.

Totodata, art.128 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada in care au avut loc tranzactiile, prevede :

*“ART. 128*

*Livrarea de bunuri*

*(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.”*

Art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada ...06.2007-...09.2007, prevede:

*“ART. 153*

*Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA*

*(1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. b), si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent ...”*

iar, in ceea ce priveste sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si regulile aplicabile regimului special de scutire, acestea sunt reglementate la art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si Normele metodologice de aplicare a art.152 din Codul fiscal, in care se mentioneaza urmatoarele :

*“ART. 152*

*[...]*

*(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire și a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrării in scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153.”*

Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus, aplicabile in perioada ....07.2008-....12.2009, orice persoana impozabila avea obligatia declararii inceperii activitatii sale ca persoana impozabila, precum si obligatia inregistrării ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in situatia in care a constatat ca a depasit plafonul de scutire, regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata operand asupra intregii activitati a persoanei impozabile, indiferent daca operatiunile desfasurate proveneaua din operatiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau din operatiuni care nu intrau in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Totodata, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(3) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada iulie 2008 – decembrie 2009, reglementeaza situatia persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata in regim normal.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, este scutita de taxa pe valoare adaugata livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a

terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Totodata, legiuitorul, in cadrul aceluasi alineat, stipuleaza, ca exceptie, ca persoana impozabila care efectueaza livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil, nu beneficiaza de scutire de taxa pe valoarea adaugata pentru aceasta livrare, daca si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

Totodata, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca o persoana fizica care realizeaza in cursul unui an calendaristic operatiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constand in vanzarea de terenuri si constructii, altele decat cele utilizate in scopuri personale, devine persoana impozabila, indiferent daca operatiunea este sau nu scutita de TVA. Deci, persoanele fizice care efectueaza tranzactii imobiliare constand in vanzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA, deoarece realizeaza fapte de comert, asa cum prevede si Codul Comercial.

Avand in vedere ca operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale, invederand totodata dispozitiile pct.66 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora : “ **activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate**, iar intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective, ca de exemplu faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare pentru initierea unei activitati economice” si analizand operatiunile efectuate in perioada ...07.2008-...12.2009 de catre dl. ..., respectiv tranzactionarea a ... apartamente, rezulta ca acesta a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscala citate mai sus.

Pe cale de consecinta, dl. ..., prin operatiunile pe care le-a desfasurat in aceasta perioada a avut **calitate de persoana impozabila**, cu toate drepturile si obligatiile care decurg din aceasta calitate, avand ca prima obligatie declararea inceperii activitatii sale ca persoana impozabila.

Prin urmare, avand in vedere ca dl. ... are calitatea de persoana impozabila, desfasurand activitati economice, urmare a tranzactiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, rezulta ca operatiunile efectuate de catre contestator intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, prin indeplinirea conditiilor prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, nascandu-se totodata obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, respectiv obligatia inregistrarii in scopuri de TVA.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei,

precum si prevederile legale in materie, rezulta ca organele de inspectie fiscala, in mod legal si corect, au stabilit in sarcina domnului ... o taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta tranzactiilor imobiliare constand in vanzarea de constructii noi, efectuate in perioada ...07.2008-....12.2009, fapt pentru care urmeaza a **se respinge contestatia ca neintemeiata, pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de ... lei.**

Referitor la majorarile de intarziere in suma de .. lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, se retine ca stabilirea in sarcina contestatorului de majorari de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar intrucat in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, pe cale de consecinta urmeaza a **se respinge contestatia si pentru suma de ... lei, cu titlu de accesorii**, conform principiului de drept "accessorium sequitur principalem".

Fata de considerentele prezentate in cuprinsul deciziei, in baza art.126, 127, 128,152 si 153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a prevederilor aferente din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, si in temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se

#### **DECIDE:**

Respingerea contestatiei formulata de dl. ... impotriva Deciziei de Impunere nr.../....2010 privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale, emisa de Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov – Activitatea de inspectie fiscala, ca neintemeiata si nemotivata, pentru suma totala de **... lei**, din care taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata, conform prevederilor art.218 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, la instanta de contencios administrativ competenta, in conditiile legii.

**DIRECTOR EXECUTIV,**