



## DECIZIA NR. 10048/05.02.2019

privind soluționarea contestațiilor formulate de

**d-I X**, înregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/22.02.2016 și nr. X/03.10.2016 și reînregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/23.01.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Serviciul Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, prin adresa nr. X/22.01.2019, înregistrată la instituția noastră sub nr. X/23.01.2019, cu privire la Sentința nr. X/2018 pronunțată de Tribunalul Iași, Secția II Civilă Contencios Administrativ și Fiscal, în dosarul nr. X/99/2017, rămasă definitivă prin Decizia nr. X/2018 a Curții de Apel Iași, Secția Contencios Administrativ și Fiscal, prin care instanța judecătorească obligă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași să soluționeze pe fond contestațiile formulate de **d-I X**, cod numeric personal X, cu domiciliul în mun. Iași, str. X, nr. X, jud. Iași împotriva Deciziei de impunere 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 nr. X/21.12.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010, de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei .

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, a emis următoarele decizii:

- Decizia nr. S/22.04.2016, prin care a respins ca nedepusă în termen contestația, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/22.02.2016, formulată de **d-I X** împotriva Deciziei de impunere 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 nr. X/21.12.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010 prin care s-a stabilit în sarcina sa suma de **S lei** reprezentând S lei taxa pe valoarea adăugată și S lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- Decizia nr. S/27.03.2017, prin care a respins contestația, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/03.10.2016, formulată de **d-I X** împotriva Deciziei de impunere 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 nr. X/21.12.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010 prin care s-a stabilit în sarcina sa suma de **S lei** reprezentând S lei taxa pe valoarea adăugată și S lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, constatându-se puterea de lucru judecat, existând identitate de obiect, părți și cauză.

Prin Sentința nr. X/2018, pronunțată de Tribunalul Iași, Secția II Civilă Contencios Administrativ și Fiscal, în dosarul nr. X/99/2017, rămasă definitivă prin Decizia nr. X/2018 a Curții de Apel Iași, Secția Contencios Administrativ și Fiscal, instanța judecătorească admite în parte acțiunea, anulează Deciziile nr. X/22.04.2016 și nr. X/27.03.2017 și precizează faptul că *”Având în vedere soluția dată, intimata este obligată să analizeze contestațiile pe fond în sensul dacă sunt sau nu întemeiate.”*

Având în vedere cele reținute mai sus, prevederile art. 352 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora **“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.” și „(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”**, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, va proceda la soluționarea pe fond a contestațiilor formulate împotriva Deciziei de impunere 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 nr. X/21.12.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010.

**I. D-I X**, prin contestațiile înregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/ 22.02.2016 și sub nr. X/03.10.2016 formulate împotriva Deciziei de impunere 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 nr. X/21.12.2010, precum și prin completările la contestații, înregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/18.04.2016 și nr. 2147/ 18.01.2017, motivează următoarele:

Petentul menționează faptul că pe numele acestuia și a soției au fost emise Procesele verbale de sechestru pentru bunuri imobiliare nr. X/ 25.06.2014 și nr. X/25.06.2014 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași și Procesul verbal de sechestru pentru bunuri imobiliare nr. X/02.09.2014 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ialomița, Serviciul Fiscal Municipal Urziceni.

Contestatorul menționează faptul că a formulat contestație la executare, iar instanța judecătorească a admis acțiunea în dosarele nr. X/245/2011 și nr. X/245/2012 pe considerentul că titlurile de creanță în temeiul cărora au fost efectuate actele de executare nu le pot fi opozabile atâta timp cât comunicarea acestora nu a fost legal îndeplinită.

Petentul precizează faptul că împreună cu soția au efectuat plăți la bugetul consolidat al statului în sumă de S lei reprezentând impozit pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor și contribuții de asigurări sociale de sănătate.

Totodată precizează faptul că nu este dezvoltator imobiliar și nu este înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată anexând în susținere certificate de atestare fiscală și adevăruri de venit.

La data de 22.09.2010 a fost emis Procesul verbal prin care se constată faptul că persoanele fizice X și X, pentru tranzacțiile cu terenuri efectuate în perioada 2005-2006 trebuiau să colecteze și să plătească TVA.

Petentul precizează faptul că nu putea fi emis acest proces verbal fără să se țină cont că procedural nu putea să se efectueze o inspecție fiscală fără a încadra o persoană din persoană neimpozabilă în persoană impozabilă, întrucât documentația prin care se putea face acest lucru a fost publicată în anul 2010, deci anterior acestei perioade nu se puteau face reîncadrări. Până la apariția noului cod civil, patrimoniul de afecțiune nu era clar definit în legislație. Trecerea de la vechiul cod civil la noul cod civil lărgeste aspectul comercial al tranzacțiilor imobiliare efectuate de persoane fizice, în sensul unei activități economice, mai aproape de legislația fiscală europeană.

Contestatorul invocă prevederile art. 5 și art. 6 din Ordonanța de urgență a Guvernului privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale nr. 44/2008.

Totodată precizează faptul că inspecția fiscală nu se putea desfășura la tranzacțiile imobiliare din patrimoniul personal înainte să reîncadreze persoanele fizice X și X ca plătitori de TVA, iar acest lucru nu se putea face întrucât nu exista legislație secundară înainte de apariția Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare nr. 1786/2010.

Astfel, prin art. 4 al Ordinului nr. 1786/2010 se aduce o precizare a termenului de la care se consideră valabilă înregistrarea din oficiu și anume faptul că înregistrarea din oficiu în scopuri TVA a unei persoane impozabile se consideră valabilă începând cu prima zi a lunii următoare celei în care s-a comunicat persoanei impozabile decizia privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri TVA.

Totodată precizează faptul că potrivit prevederilor legale, dacă organul fiscal nu își îndeplinește obligația legală de înregistrare din oficiu la

termen, atunci valabilitatea înregistrării nu produce efecte decât după comunicarea deciziei privind înregistrarea, iar persoana impozabilă care nu are cunoștință că a depășit plafonul nu poate fi trasă la răspundere pentru neîndeplinirea unei obligații exprese a organului fiscal, întrucât acesta dispunea de informațiile necesare pentru a stabili că persoanele impozabile X și X au depășit plafonul.

Notarii publici au încadrat toate tranzacțiile conform art. 77<sup>1</sup> din Codul fiscal, respectiv ca fiind civile.

Potentul precizează faptul că persoanele fizice nu depun declarații de impunere pentru veniturile din vânzările proprietăților imobiliare și nu are obligații legate de prezentarea acestor documente unui control fiscal pentru că nu i se aplică controlul fiscal.

Totodată menționează faptul că vânzarea de imobile nu este descrisă ca o activitate economică independentă, iar prevederile art. 127 din Codul fiscal nu încadrează această activitate la cele ale căror specific necesită o declarație de impunere, astfel rezultatul firesc este că nu există bază impozabilă cu privire la plata TVA. Activitatea economică independentă sau prestată de o manieră independentă este definită la art. 46 din Codul fiscal și nu include vânzările de imobile ca venituri comerciale.

Contestatorul menționează faptul că persoanele fizice supuse tranzacționării sub jurisdicția Codului civil nu au obligația depunerii unei declarații sau să țină evidență fiscală sau contabilă, plătesc impozitul pe veniturile obținute din transferul proprietăților imobiliare prevăzut de art. 77<sup>1</sup> din Codul fiscal, impozit calculat, colectat și declarat de notarii publici.

**II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală** a efectuat inspecția fiscală la **d-I X**, încheind Raportul de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere 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 nr. X/21.12.2010 prin care s-a stabilit în sarcina acestuia obligații fiscale în sumă de **S lei** reprezentând:

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

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.11.2005 – 31.12.2008.

Astfel, prin Raportul de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere 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 nr. X/21.12.2010, se consemnează următoarele:

Prin invitațiile nr. AIF/5737X/26.03.2010 și nr. AIF/X/31.05.2010, organul de control a solicitat potentului să se prezinte la sediul acestuia în

vederea controlului și să prezinte contractele de vânzare încheiate între anii 2005-2008, conform listelor anexate, respectiv:

- vânzări în anul 2005 în valoare de S lei;
- vânzări în anul 2006 în valoare de S lei;
- vânzări în anul 2007 în valoare de S lei;
- vânzări în anul 2008 în valoare de S lei;

precum și documentele de proveniență a bunurilor vândute în perioada de mai sus.

Ca urmare, prin Procesul verbal încheiat în data de 22.09.2010, organul de control constată faptul că persoanele fizice X și X, pentru tranzacțiile cu terenuri efectuate în perioada 2005-2006 trebuiau să colecteze și să plătească TVA deoarece „Potrivit art. 141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și completările ulterioare, până la data de 01.07.2007 tranzacțiile imobiliare nu erau incluse în categoria operațiunilor scutite de TVA”, iar pentru tranzacțiile cu terenuri efectuate în perioada 2007-2008 nu trebuiau să colecteze, să plătească TVA, iar în aceste condiții, se precizează faptul că ulterior prezentului proces verbal se va proceda la verificarea tranzacțiilor efectuate în perioada 2005-2006.

Ca urmare, s-a procedat la efectuarea inspecției fiscale parțiale la **d-l X**, organul de inspecție fiscală precizând faptul că până la data controlului, persoana fizică nu s-a înregistrat ca persoană impozabilă în scopuri TVA, deși activitatea desfășurată era supusă impozitării din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel organul de inspecție fiscală a analizat toate documentele puse la dispoziție, în vederea stabilirii cu precizie a datei de când trebuia să devină plătitor de TVA stabilind următoarele:

- În perioada noiembrie-decembrie 2005 soții X și X au realizat tranzacții imobiliare cu terenuri în sumă totală de S lei (conform Anexei nr. 1 la raportul de inspecție fiscală), cota de 50% aferentă **d-lui X** fiind de S lei, nedepășind plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și completările ulterioare în sumă de 200.000 lei;

- În perioada ianuarie-iulie 2006 soții X și X au realizat tranzacții imobiliare cu terenuri în sumă totală de S lei (conform Anexei nr. 2 la raportul de inspecție fiscală), cota de 50% aferentă **d-lui X** fiind de S lei, depășind astfel în luna iulie 2006 plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și completările ulterioare în sumă de 200.000 lei.

Astfel, conform prevederilor legale, **d-l X** trebuia să solicite înregistrarea în scopuri TVA la organul fiscal până la data de 10.08.2006 și începând cu data de 01.09.2006 persoana fizică X devine persoană impozabilă din punct de vedere al TVA, perioada fiscală fiind trimestrul calendaristic.

În perioada septembrie-decembrie 2006 soții X și X au încheiat un număr de 23 de contracte vânzare-cumpărare în sumă totală de S lei pentru care trebuiau să colecteze TVA în sumă totală de S lei (S lei x 19%).

Ca urmare, pentru cota de 50% datorată de **d-l X** și invocând prevederile art. 125<sup>1</sup> alin. (1), art. 127 alin. (1) și alin. (2), art. 137 alin. (1) lit. a), art. 140 alin. (1), art. 141, art. 150 alin. (1) lit. a), art. 152, și art. 156<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a pct. 3. alin. (1) ale art. 127, Titlul VI 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, precum și prevederile art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina petentului prin Decizia de impunere 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 nr. X/21.12.2010 obligații fiscale în sumă de **S lei** reprezentând:

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

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă legal, d-l X, datorează taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care la depășirea plafonului de scutire de taxă pe valoarea adăugată, nu s-a înregistrat ca plătitor de taxă, nu a colectat, nu a evidențiat și nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată.**

**În fapt**, Potrivit celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere 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 nr. X/21.12.2010 organul de inspecție fiscală a constatat faptul că în perioada ianuarie-iulie 2006 soții X și X au realizat tranzacții imobiliare cu terenuri în sumă totală de S lei, cota de 50% aferentă **d-lui X** fiind de S lei, depășind astfel în luna iulie 2006 plafonul legal de 200.000 lei, iar potrivit prevederilor art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **d-l X** devine plătitor de TVA începând cu data de 01.09.2006.

În perioada septembrie-decembrie 2006, soții X și X au încheiat un număr de 23 de contracte vânzare-cumpărare pentru care trebuiau să colecteze și să plătească TVA.

În urma verificărilor efectuate, pentru perioada 01.09.2006-31.12.2006, organul de inspecție fiscală a stabilit un TVA colectat de plată în sumă totală de S lei (S lei x 19%), din care **d-lui X** îi revine 50%, respectiv TVA de plată în sumă de **S lei** și pentru perioada 25.10.2006-20.12.2010 a stabilit majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

**În drept**, potrivit art. 127 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada efectuării operațiunilor:

**„ART. 127 Persoane impozabile și activitatea economică**

**(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.”**

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea terenurilor 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, în atare situație, acestea dobândind calitatea de persoană impozabilă.

Totodată, art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în formă aplicabilă în perioada efectuării operațiunilor, precizează:

**„(1) 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.”**

În ceea ce privește sfera operațiunilor impozabile, potrivit prevederilor art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada efectuării operațiunilor:

**ART. 126 Sfera de aplicare**

**(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

**a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;**

**b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;**

**c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);**

**d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).**

Potrivit acestor prevederi legale, 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 rezultă din una din **activitățile economice** prevăzute la art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.

Prin urmare, condițiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscală mai sus menționat sunt condiționate de cerința cumulativă, expres prevăzută de legiuitor, ceea ce înseamnă că neîndeplinirea unei singure condiții determină neîncadrarea operațiunilor în categoria operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Așadar, printr-o interpretare *per a contrario* o operațiune nu este impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit. a) - d) ale art. 126 alin. (1) din Codul fiscal nu este îndeplinită, așa cum reglementează însuși legiuitorul la pct. 1 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Ultimele două condiții de interes în speță se referă la persoanele impozabile și la activitatea economică, noțiunea de persoană impozabilă fiind definită în raport cu cea de activitate economică, după cum reiese din prevederile art. 127 alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal, anterior citate.

Având în vedere că din punct de vedere fiscal, operațiunile desfășurate au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale și analizând operațiunile efectuate de către petent în perioada 2005 - 2008, rezultă că acesta a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând astfel activități economice așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus.

Pe cale de consecință, contestatorul, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă, **a avut calitatea de persoană impozabilă**, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din aceasta calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă. În



sensul constatărilor prezentate mai sus, se reține că dispozițiile art. 153, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitoare la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, stipulează că:

**„ART. 153 Înregistrarea plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată**

**(1) Orice persoană impozabilă trebuie să declare începerea, schimbarea și încetarea activității sale ca persoană impozabilă. Condițiile în care persoanele impozabile se înregistrează ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată sunt prevăzute de legislația privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite și taxe.”**

În ceea ce privește regulile aplicabile regimului special de scutire, acestea au fost reglementate la art.152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada efectuării operațiunilor, care la alin. (1) și alin.(3) stipulează:

**„ART. 152 Sfera de aplicare și regulile pentru regimul special de scutire**

**(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 200.000 lei, denumit în continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată.**

**(3) Persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii. Pentru persoanele nou-înființate, anul fiscal reprezintă perioada din anul calendaristic, reprezentată prin luni calendaristice scurse de la data înregistrării până la finele anului. Frațiunile de lună vor fi considerate o lună calendaristică întregă. Persoanele care se află în regim special de scutire trebuie să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii, care intră sub incidența prezentului articol, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări. Data depășirii plafonului este considerată sfârșitul lunii calendaristice în care a avut loc depășirea de plafon. Până la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal se va aplica regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată. În situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data de la care înregistrarea a devenit efectivă, conform procedurii prevăzute prin norme.”**

Prin urmare, potrivit prevederilor legale mai sus citate, se reține că persoana impozabilă care este stabilită în România și care realizează sau

intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de TVA cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri anuală declarată sau realizată este superioară plafonului de 200.000 lei.

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, referitor la aplicarea prevederilor art. 152 alin. (3), precizează la pct. 56 alin. (4) următoarele:

**„(4) În cazul persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:**

**a) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constată înainte de înregistrarea persoanelor impozabile ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data constatării abaterii. Pe perioada cuprinsă între data constatării de către organele fiscale a nerespectării obligației de a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată și data înregistrării efective, persoana impozabilă aplică regimul special de scutire prevăzut de art. 152 din Codul fiscal, însă are obligația de a plăti la buget taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate în această perioadă;”**

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată nerespectarea prevederilor legale după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA, 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 înregistrarea în termenul prevăzut de lege și data la care a fost înregistrată.

Întrucât din conținutul documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că în luna iulie 2006, petentul împreună cu soția sa au depășit plafonul de scutire de TVA în valoare de 200.000 lei prevăzut de dispozițiile art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acesta având obligația ca în conformitate cu prevederile art. 152, alin. (3), din același act normativ (citată mai sus), să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus și având în vedere faptul că petentul a depășit plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată în cursul lunii iulie 2006, acesta avea obligația legală de a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal (până la data de 10.08.2006) în termen de 10 zile de la data constatării depășirii plafonului, situație în care acesta ar fi devenit plătitor de T.V.A. **începând cu data de 01.09.2006**, obligație legală care nu a fost dusă la îndeplinire de către contribuabil în termenul legal.

Deoarece contribuabilul nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de TVA în termenul prevăzut de dispozițiile legale pentru a deveni plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data menționată mai sus, organul de inspecție fiscală este îndreptățit să procedeze la stabilirea de obligații fiscale aferente tranzacțiilor imobiliare realizate în perioada 01.09.2006-31.12.2006, prin aplicarea cotei standard de 19%, asupra valorii tranzacțiilor efectuate.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține faptul că organul de inspecție fiscală în mod legal a stabilit în sarcina **d-lui X** taxa pe valoare adăugată în sumă de **S lei** aferentă tranzacțiilor imobiliare realizate în perioada 01.09.2006-31.12.2006, pentru care a calculat pentru perioada 25.10.2006-20.12.2010 accesorii aferente în sumă de **S lei**, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatarului reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, fapt pentru care, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, se va respinge ca neîntemeiate contestațiile formulate de **d-l X** împotriva Deciziei de impunere 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 nr. X/21.12.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 273 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

## **DECIDE:**

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestațiilor formulate de **d-l X**, împotriva Deciziei de impunere 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 nr. X/21.12.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/21.12.2010, de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de **S lei** reprezentând:

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

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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

DIRECTOR GENERAL

SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 1

ÎNTOCMIT