

**DECIZIA nr. 304 din 29.05.2017**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**domnul X,**  
înregistrată la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. 55036/21.11.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 1 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov, cu adresa nr. IFG-AIF X/21.11.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. X/21.11.2016, cu privire la contestația formulată de domnul X, CNP X, cu domiciliul în Oras X, X nr. X, Județul Ilfov.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov sub nr. X/10.11.2016, completată cu adresa nr. X/17.02.2017, îl constituie Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. IFG-AIF X/19.10.2016, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. IFG-AIF X/19.10.2016, comunicate prin remitere sub semnătură în data de 24.10.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov, prin care s-au stabilit obligații fiscale în sumă totală de **X lei**, reprezentând TVA în sumă de X lei, dobânzi /majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 269, art. 270 și art. 272 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de **domnul X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele:

I. În baza Raportului de inspecție fiscală nr. IFG-AIF X/19.10.2016, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov a emis Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. IFG-AIF X/19.10.2016, prin care s-au stabilit TVA în sumă de X lei aferent perioadei 01.01.2008-31.12.2012, dobânzi /majorări de întârziere în sumă de X lei, aferente perioadei 26.06.2009-12.10.2016 și penalități de întârziere în sumă de X lei, aferente perioadei 26.06.2009-12.10.2016.

II. Prin contestația formulată și înregistrată sub nr. X/10.11.2016 domnul X, solicită desființarea Deciziei atacate care a stat la baza raportului de inspecție fiscală, pentru sumele stabilite în sarcina sa, reprezentând TVA în sumă de X lei și accesorii în sumă de X lei, susținând că actele contestate, sunt netemeinice și nelegale.

În susținerea contestației contestatarul aduce următoarele argumente:

- avizul de inspecție fiscală cu nr. X/07.10.2013, respectiv Procesul Verbal nr. X/19.11.2013 i-a fost comunicat de către organele fiscale odată cu reluarea inspecției fiscale parțiale, adică pe data de 13.06.2016,
- perioada în care s-a desfășurat inspecția fiscală a fost 14.11.2013 - 19.11.2013 și 13.06.2016 - 12.10.2016,
- contestatarul susține că inspectia fiscală a vizat operațiunile desfășurate de către acesta și soția sa X, în perioada 2008-2012, când a obținut venituri din transferul

proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, depasind in opinia autoritatilor fiscale plafonul de scutire a TVA la data de 05.11.2008, urmand a devini platitor de TVA incepand cu 01.01.2009,

- intre anii 2007-2009, impreuna cu sotia sa si alte doua persoane respectiv (sotii X si X, au edificat, 24 imobile, care o parte din ele au fost dezmembrate si vandute ca apartamente, cota de venituri si cheltuieli ce i-a revenit familiei sale a fost de 40%,

- in anii 2008 - 2011, a incheiat un numar de 57 de tranzactii constand in vanzarea de terenuri si cladiri situate in oras Popesti Leordeni, judetul Ilfov, respectiv, 2 tranzactii imobiliare in anul 2008 constand in vanzarea de teren intravilan si teren + constructie), 31 tranzactii imobiliare in anul 2009 constand in vanzarea de 3 terenuri intravilane, din care pentru unul s-a obtinut autorizatie de construire si 28 apartamente, dintre care pentru 7 apartamente organele fiscale au considerat ca sunt scutite datorita faptului ca au fost receptionate in 2007 si vandute in 2009, 22 tranzactii imobiliare in anul 2010 (17 tranzactii constand in vanzarea de apartamente, din care 13 scutite, 4 tranzactii constand in vanzarea de terenuri intravilane si o tranzactie in care a vandut mai multe terenuri intravilane si constructii) si 2 tranzactii imobiliare in anul 2011, constand in vanzarea de apartamente, care au fost construite si receptionate in anul 2007, considerate scutite de organele fiscale.

In sustinerea cauzei contestatorul invoca prescrierea dreptului organelor de control de a stabili obligatii fiscale aferente anilor 2008 - 2010 in conditiile in care a luat la cunostinta de inceperea inspectiei fiscale in data de 13.06.2016.

Totodata domnul X mentioneaza ca printre obiectivele inspectiei fiscale, exista si stabilirea datei cand a fost depasit plafonul de scutire privind taxa pe valoarea adaugata, pentru operatiunile efectuate in principal in anul 2008, desi modul de indeplinire a acestei obligatii a fost detaliat abia prin Ordinul MFP-ANAF nr.17886/28.04.2010 pentru aprobarea Procedurii de modificare din oficiu, a vectorului fiscalat cu privire la TVA, precum si a modelului si continutului unor formulare iar la momentul desfasurarii operatiunilor supuse TVA nu existau "reguli clare si precise" privind inregistrarea persoanelor fizice in scopuri de TVA.

De asemenea sublinieaza ca organele fiscale au fost incunostintate semestrial, urmare a obligatiilor declarative (respectiv formularul - D208) stabilite in sarcina notarilor publici, despre amploarea tranzactiilor derulate de persoanele fizice.

Legea interpretata in vigoare in anul 2008 este nelegala textele de lege ce au fost avute in vedere in Raportul de inspectie fiscala au fost dispozitiile art. 126, aft. 127, art. 128, art. 141, art.152 si 153 si art. 156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care potrivit acestor dispozitii legale, in vigoare in anii 2009, a fost declarat persoana impozabila de organele de control. Astfel, la data respectiva textele de lege care defineau notiunea de persoana impozabila erau art. 127 alin. (1) si alin. (2) din Codul fiscal si Normele de aplicare a Codului fiscal cuprinse in H.G. nr. 44/2004.

Totodata sustine ca in jurisprudenta - Curtea de Apel Bucuresti, Sectia a VIII-a Contencios Administrativ si Fiscal, in decizia civila nr.8398/11.11.2014 (pe care o ataseaza in copie la prezenta)- la o speta similara, unde: "Curtea retine ca aceasta concluzie este sustinuta si de legislatia UE si jurisprudenta CJUE in materie.

Art.9 alin.(1) din Directiva 2006/112/CE are urmatorul continut "Persoana impozabila" inseamna orice persoana care, in mod independent desfasoara in orice loc orice activitate economica, indiferent de scopul sau rezultatele activitatii respective. Orice activitate a producatorilor, comerciantilor sau persoanelor care presteaza servicii, inclusiv activitatile miniere si agricole si activitatile prestate in cadrul profesiunilor liberale esfe considerata "activitate economica".

Referitor la deductibilitatea in amonte a TVA, care este o conditie obligatorie a mecanismului TVA, nu a beneficiat de dreptul de deducere pentru edificarea constructiilor in anul 2007. Lucrarile de construire au fost efectuate in regie proprie in anul 2007 dupa

obținerea autorizațiilor de construire și o parte din ele finalizate în anul 2009 iar organele de control au stabilit nedeductibilitatea TVA pentru anul 2007, sub pretextul că inspectia fiscală se întinde pe 5 ani, începând cu anul 2008.

În ceea ce privește obligarea la plata accesoriilor la datoria principală consideră că și această măsură este ilegală, datorită faptului că în primul rând datoria principală nu există.

În concluzie contestatorul solicită desființarea actelor atacate pentru sumele stabilite în sarcina sa, reprezentând TVA în suma de X lei și accesorii în suma de X lei susținând că, acestea sunt netemeinice și nelegale.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

### **3.1 Cu privire la aspectele procedurale invocate și anume prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale pentru anii 2008-2010:**

***Cauza supusă soluționării este dacă la data începerii inspectiei fiscale era prescris dreptul organelor fiscale de a stabili obligații de plată respectiv TVA pentru perioada 2008-2010.***

**În fapt**, din raportul de inspectie fiscală anexat la dosarul cauzei rezultă că organele de inspectie fiscală au stabilit obligații fiscale în sarcina contribuabilului, reprezentând TVA în suma de X lei, pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2012. Accesorii aferente TVA au fost calculate pentru perioada 26.06.2009 până la data de 12.10.2016.

Prin contestația formulată, contribuabilul susține că, dreptul organelor de a stabili obligațiile fiscale aferente anilor 2008-2010 este prescris deoarece a luat la cunostință de începerea inspectiei fiscale în data de 13.06.2016.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 91 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”,*

*iar potrivit art.23 din același act normativ:*

*“Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale*

*(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

*(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.*

Din coroborarea dispozițiilor legale suscitată, reiese că termenul de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, termen care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că inspecția fiscală parțială a fost inițiată prin avizul de inspecție fiscală nr.X/07.11.2013 și s-a desfășurat în perioada 14.11.2013 - 19.11.2013 și 13.06.2016 - 12.10.2016.

La data de 14.11.2013 s-a întocmit Proces-verbal de constatare înregistrat sub nr. X 19.11.2013, prin care organele de control s-au deplasat la domiciliul contribuabilului de la acea dată, în oraș X, str. Amurgului nr. X, ap. X, jud. X, pentru a-i aduce la cunoștință începerea inspecției fiscale parțiale, unde persoana găsită la adresa respectivă a precizat că locuiește la această adresă din februarie 2010, de când a cumpărat apartamentul. Toată corespondența efectuată cu contribuabilul până la data de 13.06.2016, a fost returnată cu mențiunea pe plicuri "destinatarul lipsește de la domiciliu".

Prin adresa nr. X/22.11.2013, organele de inspecție fiscală au solicitat informații cu privire la domiciliul persoanei fizice în cauză, la Direcția pentru Evidența persoanelor și administrarea bazelor de date, iar prin răspunsul primit se precizează ca: " numitul X, CNP X, este domiciliat în oraș X, str. X nr. X, ap. X, jud. X".

Conform legislației în materie, respectiv: - O.U.G. nr. 97 din 14 iulie 2005, republicată privind evidența, domiciliul, reședința și actele de identitate ale cetățenilor români, care prevede:

*Art.27, alin.(1) Domiciliul persoanei fizice este acolo unde aceasta declară că are locuința.*

Totodată prin Legea 287/2009 privind noul Cod civil, Cap. III- Identificarea persoanei fizice, Secțiunea a 2-a- Domiciliul și reședința, art.91-Dovadă- (1) *Dovada domiciliului și a reședinței se face cu mențiunile cuprinse în cartea de identitate.*

(2) *În lipsa acestor mențiuni ori atunci când acestea nu corespund realității, stabilirea sau schimbarea domiciliului ori a reședinței nu va putea fi oprită de către alte persoane.*

În ceea ce privește prescripția dreptului organelor de control de a stabili obligații fiscale aferente anilor 2008-2010, se consideră că organele fiscale au făcut toate demersurile necesare pentru ca, contribuabilul în cauză să ia la cunoștință despre începerea inspecției fiscale, însă faptul că domnul X nu a dorit ca domiciliul sau reședința să fie opozabilă și altor persoane, instituții sau autorități, nu se consideră că nu au fost îndeplinite normele de procedură din partea organelor de inspecție fiscală.

Raportat la cele anterior prezentate se reține că nu este prescris dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale pentru anii 2008 - 2010.

Având în vedere cele de mai sus prezentate, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatorului privind prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale, fapt pentru care în temeiul prevederilor art. 279 alin. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, anterior citate, se va respinge contestația ca neîntemeiată privind excepția prescripției dreptului organelor fiscale de a stabili obligații de plată pentru anii 2008-2010.

### **3.2 Referitor la TVA stabilit suplimentar în sumă de X lei**

***Cauza supusă soluționării este dacă pentru tranzacțiile efectuate constând în vânzări de terenuri intravilane, curți-construcții și terenuri intravilane arabile, terenuri + construcții și apartamente persoana fizică în cauză datorează taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care a desfășurat astfel de operațiuni cu caracter de***

**continuitate și a depășit plafonul de scutire, fără a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, fără a colecta, a evidenția și a vira la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată.**

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală nr. IFG\_AIF X/19.10.2016, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov, au verificat persoana fizică X pentru tranzacțiile imobiliare derulate în perioada 2008-2012, datorită faptului că, din analiza informațiilor existente în baza de date a A.J.F.P. Ilfov, conform declarațiilor informative (Declarația 208) privind impozitul pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și depuse la organul fiscal teritorial de notarii publici, cât și din documentele solicitate și primite de la notarii publicii și contribuabil (contracte de vânzare-cumpărare) prin intermediul cărora rezultă că dl.X împreună cu soția d-na X, au efectuat tranzacții cu bunuri imobile constând în vânzarea de terenuri intravilane categoria de folosință curți-construcții și intravilane arabile, precum și imobile constând în construcții vechi, construcții noi, respectiv apartamente, care sunt supuse regimului de impozitare din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Pentru desfășurarea activității, domnul X și doamna X, împreună cu soții X și X, (care până la data vânzării imobilelor din perioada 2008-2012, au vândut cota procentuală de 35% soților X și X) și cu X au obținut și au prezentat:

1. Autorizația de construire nr. X din 04.04.2007, emisă de Primăria orașului X - prin care se autorizează executarea lucrărilor de construire pentru locuința P+I+M, împreună și utilități, pe imobilul teren situat în oraș X, str. X, nr. cadastral X/4/16, țară X/5, jud. Ilfov.

Proces-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X din 26.06.2007, privind lucrarea: locuința P+I+M, locație: str.X nr. X (IX), suprafața fiilă X mp, executată în regie proprie.

2. Autorizația de construire nr. X din 04.04.2007, emisă de Primăria orașului X - prin care se autorizează executarea lucrărilor de construire pentru locuința P+I+M, împreună și utilități, pe imobilul teren situat în oraș X, str. X, nr. cadastral X/4/16, țară X/5, jud. X.

Proces-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X din 26.06.2007, privind lucrarea: locuința P+I+M, locație: str.X nr. X (lot X), suprafața utilă X mp, executată în regie proprie.

3. Autorizația de construire nr. X din 12.06.2007, emisă de Primăria orașului X - prin care se autorizează executarea lucrărilor de construire pentru locuința P+IE+M, împreună și utilități, pe imobilul teren situat în oraș X, str. X, nr. cadastral X/3/13, țară X/5, jud. X.

Proces-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X din 17.07.2007, privind lucrarea: locuința P+I+M, locație: str.X nr.X (lot 3/13), suprafața utilă X mp, executată în regie proprie.

4. Autorizația de construire nr. X dir- 12.06.2007, emisă de Primăria orașului X - prin care se autorizează executarea lucrărilor de construire pentru locuința P+IE+M, împreună și utilități, pe imobilul teren situat în oraș X str. X nr. cadastral X/ 3/14, țară X/5, jud. X.

Proces-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X, din 24.07.2007, privind lucrarea: locuința P+I+M, locație: str.X nr. X (lot X/4), suprafața utilă X mp, executată în regie proprie.

5. Autorizația de construire nr. X din 04.04.2007, emisă de Primăria orașului X - prin care se autorizează executarea lucrărilor de construire pentru locuința P+I+M, împreună și utilități, pe imobilul teren situat în oraș X, str. X nr. cadastral X/6/2, țară X/5, jud.X.

Proces-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X din 26.06.2007, privind lucrarea: locuința P+I+M, locație: str.X nr. X (lot X), suprafața utilă X mp, executată în regie proprie.

6. Autorizația de construire nr. X din 22.05.2007, emisă de Primăria orașului X - prin care se autorizează executarea lucrărilor de construire pentru locuința P+IE+M, împreună și utilități, pe imobilul teren situat în oraș X, str.

X nr. cadastral X/4/14, tarla X/5, jud.X.

Proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X din 17.07.2007, privind lucrarea: locuinta P+I+M, locatie: str. X nr. X (lot X/14), suprafata utila X mp, executata in regie proprie.

7.Autorizatia de construire nr. X din 22.05.2007, emisa de Primaria orasului X - prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru locuinta P+IE+M, imprejmuire si utilitati, pe imobilul teren situat in oras X, str.

X nr. cadastral X/6/16, tarla X/5, jud. X.

Proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X din 17.07.2007, privind lucrarea: locuinta P+I+M, locatie: str. X nr. X (lot X/16), suprafata utila X mp, executata in regie proprie.

8.Autorizatia de construire nr. X din 12.06.2007, emisa de Primaria orasului X prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru locuinta P+IE+M, imprejmuire si utilitati, pe imobilul teren situat in oras X str. X nr. cadastral X/6/15, tarla X/5, jud. X.

Proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor m. X din 24.07.2007, privind lucrarea: locuinta P+I+M, locatie: str. X nr. X (lot X/7), suprafata utila X mp, executata in regie proprie.

9.Autorizatia de construire X din 12.06.2007, emisa de Primaria orasului X - prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru locuinta P+IE+M, imprejmuire si utilitati, pe imobilul teren situat in oras X, str. X, nr. cadastral X/6/7, tarla X/5, jud. X.

Proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X din 24.07.2007, privind lucrarea: locuinta P+I+M, locatie: str. X nr. X (lot X/5), suprafata utila X mp, executata in regie proprie.

10.Autorizatia de construireX din 12.06.2007, emisa de Primaria orasului X - prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru locuinta P+IE+M, imprejmuire si utilitati, pe imobilul teren situat in oras X, str. X nr. cadastral X/ 3/14, tarla X/5, jud. X.

Proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X din 24.07.2007, privind lucrarea: locuinta P+I+M, locatie: str. X nr. X (lot X/4), suprafata utila X mp, executata in regie proprie.

11.Autorizatia de construire nr.X din 06.11.2007, emisa de Primaria orasului X - prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru 2 locuinte cuplate P+IE+M, imprejmuire si utilitati, pe imobilul teren situat in oras X, str. X nr. cadastral X/3/1, tarla X/5, jud. X.

Proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X din 03.07.2009, privind lucrarea: 2 locuinte culpate P+IE+M, locatie: str. X nr. X si X bis, suprafata utila X mp, executata in regie proprie.

12.Autorizatia de construire nr.X din 06.11.2007, emisa de Primaria orasului X - prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru 2 locuinte cuplate P+IE+M, imprejmuire si utilitati, pe imobilul teren situat in oras X, str. X nr. Cadastral X/4/1 ,tarla X/5, jud. X.

Proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.X din 03.07 .2009, privind lucrarea: 2 locuinte culpate P+IE+M, locatie: str. Xnr. X si X bis, suprafata utila X mp, executata in regie proprie.

13.Autorizatia de construire nr.X din 06.11.2007, emisa de Primaria orasului X - prin care se autorizeaza executarea lucrarilor de construire pentru 2 locuinte cuplate P+IE+M, imprejmuire si utilitati, pe imobilul teren situat in oras X, str. X nr. cadastral X/3/17, tarla X/5, jud. X.

Proces-verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X din 17.03.2009, privind lucrarea: 2 locuinte culpate P+I+M, locatie: str. X nr. X si X, suprafata utila X mp, executata in regie proprie.

14. Autorizația de construire nr. X din 06.11.2007, emisă de Primăria orașului X - prin care se autorizează executarea lucrărilor de construcție pentru 2 locuințe cuplate P+I+M, împreună și utilități, pe imobilul teren situat în oraș X, str. X, nr. cadastral X/4/I/7, tarla X/5, jud. X.

Proces-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X din 17.03.2009, privind lucrarea: 2 locuințe cuplate P+I+M, locație: str. X nr. X și X, suprafața utilă X mp, executată în regie proprie.

Pentru încadrarea tranzacțiilor efectuate de contribuabil în sfera de aplicare a TVA, echipa de inspecție fiscală a avut în vedere următoarele prevederi legale:

Art. 126, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă de la data de 01.01.2008, care prevede:

*(1) 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. 112 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);*

Din analiza contractelor de vânzare-cumpărare organele de inspecție fiscală au constatat că domnul X avea obligația să solicite înregistrarea ca persoană impozabilă în scopuri de TVA până pe data de 10.12.2008, deoarece plafonul de scutire de 35.000 Euro (119.000 lei), conform prevederilor art. 152 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost depășit prin contractul de vânzare-cumpărare nr. X/05.11.2008 (pentru această tranzacție contribuabilul a încasat suma de X Euro) și urma să fie înregistrat în scopuri de taxă pe valoare adăugată începând cu data de 01.01.2009.

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

*"(1) 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)".*

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.2 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art.126 alin.(1) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2011:

**"Art. 127. - (1) Este considerată persoana 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."**

În aplicarea prevederilor mai sus citate, legiuitorul, prin normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aduce precizări suplimentare, stipulate la pct. (3) alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art.127 alin.(2) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**"3. (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 ca activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.[...]"**

Ulterior, pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a art.127 alin.(2) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare a fost modificat după cum urmează:

**„3. (1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în concordanță cu principiul de bază al sistemului de TVA potrivit căruia taxa trebuie să fie neutră, se referă la orice tip de tranzacții, indiferent de forma lor juridică, astfel cum se menționează în constatările Curții Europene de Justiție în cazurile C-186/89 Van Tien, C-306/94 Regie dauphinoise, C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).**

**(2) În aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale. În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite legal sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate.**

**(3) Persoana fizică, care nu a devenit deja persoană impozabilă pentru alte activități, se consideră că realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă, și activitatea**



**respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal”.**

**Potrivit acestor prevederi legale, pentru alte operațiuni decât vânzarea de bunuri utilizate în scopuri personale, persoana fizică devine persoana impozabilă dacă activitatea desfășurată are caracter de continuitate.**

Astfel, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor 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 facând 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.**

Pe cale de consecință, o persoană fizică reprezintă persoana impozabilă în sensul Titlului VI privind taxa pe valoarea adăugată din Codul fiscal, în condițiile în 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.

Așa cum explicitează legiuitorul prin norme, în aplicarea prevederilor art. 127 alin. (2), **persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a TVA atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale.**

Referitor la definiția termenilor comuni în înțelesul legii fiscale, art. 7 alin. (1) pct. 20 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

*"(1) In intelesul prezentului cod, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarea semnificatie: [...]*

**20. persoana - orice persoana fizica sau juridica."**

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, este considerată "**persoana**" ce intră sub incidența prevederilor Codului fiscal "**orice persoană fizică sau juridică**".

Incepând cu data de 01.01.2007, în contextul armonizării legislației naționale cu prevederile comunitare, au fost definite la titlul VI din Codul fiscal, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunile de persoană, persoana impozabilă, persoana neimpozabilă și persoana juridică neimpozabilă.

La art.125<sup>1</sup> alin. (1) pct.18-21 din acest act normativ se precizează:

*"(1) In sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:*

**18. persoana impozabila** are intelesul art. 127 alin. (1) si reprezinta **persoana fizica**, grupul de persoane, institutia publica, persoana juridica, precum si orice entitate capabila sa desfasoare o activitate economica; [...]

**20. persoana neimpozabila** reprezinta persoana care nu indeplineste conditiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerata persoana impozabila;

**21. persoana** reprezinta o persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila sau o persoana neimpozabila."

În situația în care persoana fizică este considerată persoana impozabilă conform art. 127 alin. (1) din Codul fiscal, aceasta trebuie să solicite potrivit art. 152 alin. (1) din același act normativ, înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent.

Astfel, potrivit art. 152 și art. 153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*"Art.152. - (1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

**(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. [...]**

**Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii 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".**

*"Art. 153 - (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, dupa cum urmeaza: [...]***

**b) daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon; [...].**

*(6) Organele fiscale competente vor inregistra in scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, in conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate sa solicite inregistrarea, conform alin. (1), (2), (4) sau (5).*

**(7) In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze, in conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu."**

Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus, persoana impozabila are obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal in situatia in care a constatat ca a depasit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarata sau realizata este superioara sumei de 35.000 euro, regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata operand asupra intregii activitati a persoanei impozabile, indiferent ca operatiunile desfasurate provin din operatiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau din operatiuni care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile și completările ulterioare, in vigoare începând cu anul 2007, 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.

Astfel, potrivit pct. 62 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile începând cu 2011:

**"62. (2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea**

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 datorat-o 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; [...]**

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o 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.

De asemenea, la art.141, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare sunt prevăzute operațiunile din interiorul țării care sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată fără drept de deducere, după cum urmează:

„Art. 141. – (2) *Urmatoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă: [...]*

f) *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 construibil [...]***”.

Prin urmare, se reține că după data aderării, respectiv 1 ianuarie 2007, vânzarea de construcții și terenuri este scutită de taxă pe valoarea adăugată, cu excepția vânzărilor de terenuri construite și construcții noi, conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se reține că o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic **operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de construcții și terenuri, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoana impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de TVA**. Deci, persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA.

Din constatările prezentate în raportul de inspecție fiscală nr. IFG\_AIF X/19.10.2016 și din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că:

- pentru veniturile realizate de dl. X, în funcție de cota de participare detinută (40%, pentru apartamente, acest aspect fiind reținut din contractele de vânzare cumpărare, precum și din explicațiile date de contribuabil în nota explicativă, existența la dosarul cauzei), perioada fiscală este :

-pentru anul 2009, luna calendaristică (veniturile realizate în anul 2008 sunt în suma de X Euro);

-pentru anul 2010, luna calendaristică (veniturile realizate în anul 2009 sunt în suma de X Euro);

-pentru anul 2011, luna calendaristică (veniturile realizate în anul 2010 sunt în suma de X Euro);

- în anul 2012 rezultă că nu a realizat venituri, (veniturile realizate în anul 2011 sunt în suma de X Euro).

Pentru TVA colectata rezultă că in perioada verificata, pentru livrarea de terenuri construibile si constructii noi (in cazul de fata apartamente) conform prevederilor legale detaliate anterior, dl. X avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata pentru veniturile incasate, conform cotelor de participare din contractele de vanzare-cumparare.

In acest sens, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea sumei de X lei, reprezentand TVA colectata cu urmatoarele cote, de 19%, respectiv 5% (calculata conform procedului sutei marite) aferenta sumei de X lei, suma incasata pentru tranzactiile care nu sunt scutite de taxa, dupa cum urmează;

- pentru contractele de vanzare - cumparare autentificate sub nr.X/18.05.2009; nr.X/16.07.2009; nr. X/21.09.2009 ; nr. X/22.09.2009 ; nr.X /22.09.2009; nr.X/14.10.2009, X/ 27.10.2009; nr.X/06.11.2009; nr.X/27.11.2009; nr.X/ 04.12.2009; nr.X/09.12.2009; nr.X/11.12.2009; nrX/14.12.2009; nr.X/15.12.2009; nr.X/15.12.2009; nr.X/18.12.2009; nr.X/23.12.2009; nr.X/23.12.2009; nr. X/23.12.2009, si nr. X/23.12.2009, s-au aplicat prevederile de la pct. 7 al art.I din OUG nr.200/04.12.2008 pentru completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 140 alin.(2<sup>1</sup>), lit. c) din Codul fiscal, aplicabil la momentul efectuării tranzactiilor, precum si din jurisprudenta, respectiv Decizia nr.1424/2013 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie si s-a colectat TVA cu cota de 5% in suma de X lei.

Pentru aceste contracte de vanzare-cumparare, contribuabilul a incasat avansuri, care sunt detaliate in anexa nr.7, existentă la dosarul cauzei în conformitate art. 134<sup>2</sup>, alin.(2) din Codul fiscal, exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata intervine la data la care se incaseaza avansul, pentru platile in avans efectuate inainte de data la care intervine faptul generator. În situatia de fata, exigibilitatea taxei pe valoarea adaugată a intervenit la data la care au fost platite avansurile, pentru care echipa de inspectie fiscala a aplicat cota de TVA in vigoare la data incasarii acestora, respectiv cota de 19%.

La data efectuării transferului de proprietate s-a procedat la regularizare si s-a aplicat cota in vigoare la acea data, respectiv cota de taxa de 5%.

Pentru contractele de vanzare cumparare autentificate sub nr. X/07.05.2009; nr. X/28.10.2009; nr.X/05.11.2009; nr. X/07.12.2009; nr.X/14.01.2010, nr. X/14.01.2010, nr.X/28.01.2010; nr.X/03.02.2010; nr. X/03.02.2010; nr. X/03.02.2010; nr.X/03.02.2010; nr. X/19.02.2010 si /26.08.2010, au fost aplicate dispozitiile art. 140 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aplicabil la momentul efectuării tranzactiilor astfel organele de inspectie fiscală au colectat TVA cu cota de 19% in suma de X lei, constand in instrainarea de apartamente receptionate in anul 2009 si terenuri intravilane, pentru care contribuabilul a prezentat Certificate de atestare fiscala pentru persoane fizice privind impozitele si taxele locale, din care rezultă că, aceste terenuri sunt situate atat in intravilanul agricol arabil al orasului X, cat si in intravilanul neocupat, zona C a orasului.

Din Certificatele de urbanism prezentate, care sunt emise de Primaria orasului X la sfarsitul anului 2007, la solicitarea contribuabilului in vederea alipirii si dezmembrarii, se retine ca regimul economic -categoria de folosinta a terenului - intravilan arabil. Destinatia: industrie, depozitare, locuinte si utilitati publice.

Potrivit art. 140 alin.(I) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la momentul efectuării tranzactiilor: "Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduse".

Conform art.141 alin. (2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa: lit. f), 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. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil.

In sensul prezentului articol se definesc urmatoarele:

1. teren constructibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare;
2. constructia inseamna orice structura fixata in sau pe pamant ;
3. livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, in urma transformarii; [...].

Astfel, ncadrarea terenurilor din punct de vedere al scutirii sau al exceptarii de la scutire in materie de TVA face trimitere la " legislatia in materie", in speta fiind incidente si prevederile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, republicata cu modificarile ulterioare, unde:

*"Art. 6- (1) -Certificatul de urbanism este actul de informare prin care autoritatile prevazute la art.4, in conformitate cu prevederile planurilor urbanistice si ale reglementarilor aferente acestora ori a planurilor de amenajare a teritoriului, dupa caz, avizate si aprobate potrivit legii, fac cunoscute solicitantului elementele privind regimul juridic, economic si tehnic al terenurilor si constructiilor existente la data solicitarii si stabilesc cerintele urbanistice care urmeaza sa fie indeplinite in functie de specificul amplasamentului, precum si lista cuprinzand avizele si acordurile legale, necesare in vederea autorizarii.*

Potrivit art.23 din Legea nr. 50/1991:

*"alin.(1)- Intravilanul localitatilor se stabileste prin planurile generale de urbanism - PUG aprobate potrivit legii.*

*alin. (3) Terenurile destinate construirii se scot din circuitul agricol, temporar sau definitiv, potrivit legii;*

In anexa nr. 2- Definitia unor termeni de specialitate utilizati in cuprinsul legii - Intravilanul localitatii respectiv teritoriul care constituie o localitate se determina prin Planul urbanistic general (PUG) si cuprinde ansamblul terenurilor de orice fel, cu /fara constructii, organizate si delimitate ca trupuri independente, plantate, aflate permanent sub ape, aflate in circuitul agricol sau avand o alta destinatie, in cadrul caruia este permisa realizarea de constructii, in conditiile legii".

Faptul ca terenurile instrainate au fost scoase din circuitul agricol conform Deciziei nr. X/21.02.2007 eliberata de MAPDR-DADR X, si inclusa in intravilanul orasului X chiar daca unele din terenuri aveau categoria de folosinta "arabil ", echipa de inspectie fiscala corect a concluzionat ca pe aceste terenuri se putea construi, dovada fiind art.23 alin. 3 din Legea nr. 50/1991, care prevede expresis verbis **terenurile destinate construirii se scot din circuitul agricol.**

Art. 140 - Cotele

(1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotelor reduce.

(2<sup>1</sup>) Cota redusa de 5% se aplica asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuinlelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construita locuinta include si amprenta la sol a locuintei. In sensul prezentului titlu, prin locuinta livrata ca parte a politicii sociale se intelege:

a) livrarea de cladiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept camine de batrani si de pensionari;

b) livrarea de cladiri, inclusiv a terenului pe care sunt construite, destinate a fi utilizate drept case de copii si centre de recuperare si 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 depășete 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. Anexele gospodărești sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare și dacă terenul pe care este construită locuința nu depășește suprafața de 250 mp, inclusiv amprenta la sol a locuinței, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de două locuințe, cota indiviză, a terenului aferent fiecărei locuințe nu poate depăși suprafața de 250 mp, inclusiv amprenta la sol aferentă fiecărei locuințe. 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%;

(3) Cota aplicabilă este ce-a în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 134<sup>2</sup> alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei.

(4) În cazul schimbării cotei se va proceda la regularizare pentru a se aplica cotele în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii, pentru cazurile prevăzute la art. 134<sup>2</sup> alin. (2).

Conform art. 152, alin. (6), din Codul fiscal care precizează ca: "în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat sau a solicitat cu întârziere înregistrarea în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153 din Codul fiscal.

În vederea stabilirii sumei de TVA cu drept de deducere pentru construcțiile noi edificate și tranzacționate, contribuabilului i s-au solicitat devizere de lucrări, note de recepție a lucrărilor, contractelor încheiate cu prestatorii de servicii și orice alte documente din care să rezulte dreptul de deducere. În acest sens s-au prezentat pentru perioada verificată o serie de documente constând în devize de lucrări, bonuri fiscale, facturi fiscale etc, emise pe numele beneficiarului X. Sumele TVA reprezentând cheltuielile efectuate în perioada 2009-2010, ce constau în perfectarea actelor notariale efectuate cu dezmembrările, contractele de energie electrică și pentru distribuția gazelor naturale materialelor de construcții reprezentând materiale pentru finisaje și utilizarea băilor etc. efectuate pentru apartamentele recepționate în anul 2009, în suma totală de X lei din care TVA în suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au verificat, documentele prezentate de contribuabil reprezentând cheltuieli pe următorii ani și luni respectiv pentru anul 2009 - lunile: februarie, martie, aprilie, septembrie, octombrie, noiembrie și pentru anul 2010 - lunile: martie, aprilie, mai, iunie, astfel în urma verificării prin sondaj a acestor documente, a fost acordat drept de deducere asupra sumei prezentate de contribuabil, respectiv suma de X lei TVA ținându-se cont și de cota de venituri care a fost de 40%, cheltuielile au fost făcute de fiecare coproprietar individual în funcție de cota deținută.

Pentru construcțiile edificate și recepționate în anul 2007, care au fost vândute în anii 2009, 2010 și 2011, fiind catalogate construcții vechi, nu s-a dedus TVA, contribuabilul devenind platitor de TVA începând cu 01.01.2009.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei motivațiile contribuabilului, respectiv că, organele fiscale nu au acordat drept de deducere pentru anul 2007 în condițiile

in care tot contribuabilul a invocat faptul ca dreptul organelor de a stabili obligatii fiscale aferente anilor 2008-2010 este prescris ori asa cum am aratat la pct. 3.1 din prezenta decizie, organele fiscale au facut toate demersurile necesare pentru a-i aduce la cunostinta contribuabilului despre inceperea inspectiei fiscale, insa faptul ca domnul X nu a dorit ca domiciliul sau resedinta sa fie opozabila si altor persoane, institutii sau autoritati, nu se considera ca nu au fost indeplinite normele de procedura din partea organelor de inspectie fiscala.

În ceea ce privește invocarea faptului ca anterior anului 2009 nu au fost transpuse in legislatia interna prevederile art. 12 alin. (1) din Directiva, definirea noțiunilor de activitate economică și persoane impozabile, în cuprinsul normelor date în aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, *astfel cum au fost modificate* prin H.G. nr.1620/29.12.2009 (pct.3) se regăsesc în plus față de reglementările existente și elemente directe care pot ghida persoanele raportului de drept fiscal, cu privire la includerea sau nu a operațiunilor privind tranzacțiile imobiliare efectuate de persoanele fizice în categoria activităților economice pentru care se datorează TVA.

De altfel, prin adresa nr. 280424/2008 a Directiei de legislatie in domeniul TVA din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala referitoare la aplicarea prevederilor legale în cazul persoanelor fizice se precizeaza:

*"Din punct de vedere fiscal, operatiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operatiuni ocazionale.(....)*

*Daca, de exemplu o persoana fizica, construieste un bloc de locuinte sau de birouri, chiar daca va realiza vânzarea printr-o singura tranzactie, operatiunea nu va putea fi considerata ocazionala, chiar daca în anul respectiv nu va mai efectua alte operatiuni imobiliare, întrucât activitatea sa economica se considera a fi începuta în momentul în care a angajat costuri pentru investitia respectiva. (...)*

*In general, **daca o persoana fizica realizeaza in cursul unui an calendaristic mai mult de o operatiune imobiliara constand in vanzari de terenuri si constructii, altele decat cele utilizate in scopuri personale care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, devine impozabila, indiferent daca operatiunea este sau nu scutita de TVA**, conform art. 141 alin. 2 lit. f din Codul fiscal."*

Conform constatărilor organelor de inspecție fiscală, în anul 2007, persoana fizică in cauza, a solicitat autorizatia de construire nr. X si X/04.04.2007 pentru executare lucrări de construire imobil locuințe în regim de înălțime P+1+M, emise de Primăria Orasului X ceea ce conduce la concluzia că domnul X are intenția de a desfășura activități economice în scopul obținerii de venituri.

Prin urmare, având în vedere că persoana fizică X are calitate de persoana impozabilă încă din anul 2007, desfășurând activități economice, urmare tranzacțiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, constând în vânzarea de terenuri și imobile, rezultă că operațiunile efectuate de către contestator intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugată, prin îndeplinirea condițiilor prevăzute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, născându-se totodată obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adaugată, respectiv înregistrarea în scopuri de TVA, în condițiile in care depășește plafonul de scutire.

Având în vedere că operațiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale, învederând totodată dispozițiile 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 modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: „**activitatea economica se considera ca fiind începuta din momentul în care o persoana intenționeaza să efectueze o astfel de activitate, iar intenția persoanei trebuie apreciata în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul ca**

aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice” și analizând operațiunile efectuate în anii 2008-2010 de către contestatar, 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, persoana fizică în cauză, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut **calitate de persoană impozabilă**, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

Totodată, se reține că după data aderării, respectiv 1 ianuarie 2007, vânzarea de construcții și terenuri este scutită de taxa pe valoarea adăugată, cu excepția vânzărilor de terenuri construite și construcții noi, conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit prevederilor legale în materie se reține că o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic **operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de construcții și terenuri, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de TVA**. Deci, persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA.

În speță, în raport de argumentele aduse de contribuabil prin contestația formulată se rețin următoarele:

În sfera de aplicare a TVA intră toate operațiunile care îndeplinesc cele 4 (patru) condiții cumulative de la art. 126 alin. (1) din Codul fiscal (adică operațiunile sunt impozabile), și anume:

- operațiunile să constituie ori să fie asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;
- locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;
- livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, acționând ca atare;
- livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una din activitățile economice stabilite de lege.

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.

Astfel, definiția noțiunii de activitate economică de la art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, care transpune art. 9 alin. (1) din Directiva 2006/112/CE cuprinde activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora și exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, persoana impozabilă fiind cea care exercită asemenea activități într-o manieră independentă și indiferent de loc ori de scop ori rezultatul unei asemenea activități.

Așa cum s-a reținut și în jurisprudența CJUE, simpla dobândire și simpla vânzare a unui bun nu constituie activitate economică în sensul exploatarea unui bun în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, adică de permanentă.



Pe de altă parte, în cazul în care un stat membru transpune în legislația internă abilitarea prevăzută de art. 12 alin. (1) din Directiva 2006/112/CE, livrarea de terenuri construibile este supusă TVA independent de caracterul permanent al operațiunii ori de aspectul dacă persoana care a efectuat livrarea exercită o activitate de producător, de comerciant sau de prestator de servicii, în măsura în care această operațiune nu constituie o simplă exercitare a dreptului de proprietate de către titularul sau (pct. 35 din Hotărârea din Cauza Słaby și alții, C-180/10 și C-181/10). **Netranspunerea** acestei abilități face ca **operațiunea să fie examinată în temeiul art. 9 alin. (1) din Directiva 2006/112/CE** (pct. 42 din aceeași hotărâre), respectiv în temeiul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.

Prin urmare, *prima facie*, în cazul tranzacțiilor imobiliare cu terenuri construibile *nu sunt determinate nici numărul de tranzacții, nici caracterul permanent ori ocazional al acestora, nici dacă este vorba de o administrare în sensul exploatarea bunurilor în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, ci dacă operațiunile respective se circumscriu unei activități economice desfășurate de o persoană care acționează în mod independent*. Din acest motiv nu are relevanță faptul că art. 12 alin. (1) din Directiva 2006/112/CE a fost ori nu a fost transpus în Codul fiscal începând cu anul 2010 întrucât aceste prevederi se referă doar la situațiile în care livrările de terenuri construibile au caracter ocazional.

Astfel, pentru a determina dacă o persoană fizică desfășoară o activitate economică, numărul și mărimea vânzărilor ori parcelarea terenului în loturi în vederea unui preț total mai mare nu sunt determinante în sine, în condițiile în care acestea ar reprezenta o simplă exercitare a dreptului de proprietate de către titulari ori s-ar putea înscrie în cadrul gestiunii patrimoniului personal al persoanei interesate. În schimb, **în situația în care persoana fizică ia măsuri active de comercializare a terenurilor**, inclusiv prin realizarea unor lucrări de viabilizare a terenurilor, **se apreciază ca activitatea persoanei fizice este o activitate economică supusă TVA-ului** (pct. 46 coroborat cu pct. 37-41 din Hotărârea din Cauza Słaby și alții, C-180/10 și C-181/10).

Aplicând cele de mai sus la situația de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei domnul X, în calitate de persoană fizică, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut **calitate de persoană impozabilă**, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă. Din analiza contractelor de vânzare-cumpărare organele de inspecție fiscală au constatat că domnul X avea obligația să solicite înregistrarea ca persoană impozabilă în scopuri de TVA până pe data de 10.12.2008, deoarece plafonul de scutire de 35.000 Euro (119.000 lei), conform prevederilor art. 152 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost depășit prin contractul de vânzare-cumpărare nr. X/05.11.2008 (pentru această tranzacție contribuabilul a încasat suma de X Euro) fiind înregistrat în scopuri de taxă pe valoare adăugată începând cu data de 01.01.2009.

Ținând seama de activitatea desfășurată se reține că acesta nu s-a comportat din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată ca o persoană impozabilă întrucât a realizat venituri dintr-o activitate economică constând în vânzarea de bunuri imobile, și nu a ținut evidența contabilă a taxei pe valoarea adăugată, nu a întocmit și depus deconturi de taxă pe valoarea adăugată și nu a virat la bugetul statului obligația fiscală rezultată reprezentând taxa pe valoarea adăugată, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au procedat legal la stabilirea cuantumului acesteia după data la care a depășit plafonul legal de scutire.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal și corect au stabilit în sarcina persoanei fizice X, prin Decizia de impunere 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 IFG-AIF X/19.10.2016, taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de X lei.

Drept pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata, mai mult contribuabilul nu depune documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fata de cele constatate prin decizia de impunere de catre organele fiscale, cu toate ca avea acest drept.

### **3.3 Referitor la accesoriile aferente TVA in suma totala de X lei:**

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect suplimentar de plata accesorii in conditiile in care la pct. 3.2 al prezentei decizii s-a stabilit ca fiind datorat debitul reprezentand TVA contestat iar contestatorul nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte un alt mod de calcul al accesoriilor.***

**In fapt**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara acitivitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. IFG-AIF X/19.10.2016 emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr. IFG-AIF X/19.10.2016, de către Administratia Judeteana a Finantelor PubliceX, Activitatea de inspectie fiscală persoane fizice, s-au calculat accesorii in suma totala de **X lei**, astfel:

- X lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA pentru perioada 26.06.2009 - 12.10.2016;
- X lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA, pentru perioada 26.06.2009 - 12.10.2016.

**In drept**, potrivit dispozitiilor art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aplicabil in perioada verificata:

*Dobanzi, penalități de intarziere sau majorări de intarziere*

*Art. 119*

*Dispozitii generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

***”(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.***

*(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.*

*(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.*

*(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. art. 142 alin. (6).”*

*Art. 120*

*Dobânzi*

*”(1). Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situația în care diferențele rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite inițial, se datorează dobânzi pentru suma datorată după corectare ori modificare, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru impozitele, taxele și contribuțiile stinse prin executare silită, până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată, dobânzile sunt datorate de către cumpărător;

b) pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat de către debitorul declarat insolvabil care nu are venituri și bunuri urmăribile, până la data trecerii în evidența separată, potrivit prevederilor art. 176.

(5) Modul de calcul al dobânzilor aferente sumelor reprezentând eventuale diferențe între impozitul pe profit plătit la data de 25 ianuarie a anului următor celui de impunere și impozitul pe profit datorat conform declarației de impunere întocmite pe baza situației financiare anuale va fi reglementat prin norme metodologice aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(6) Pentru obligațiile fiscale neachitate la termenul de plată, reprezentând impozitul pe venit, se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru anul fiscal de impunere, dobânzile pentru plățile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plăți anticipate se calculează până la data plății debitului sau, după caz, până la data de 31 decembrie;

b) dobânzile pentru sumele neachitate în anul de impunere potrivit lit. a), se calculează începând cu data de 1 ianuarie a anului următor până la data stingerii acestora inclusiv;

c) în cazul în care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală este mai mic decât cel stabilit prin deciziile de plăți anticipate, dobânzile se recalculază, începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui de impunere, la soldul neachitat în raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală, urmând a se face regularizarea dobânzilor în mod corespunzător.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

#### Art. 120<sup>1</sup>

##### Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadența a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi/majorări de

intarziere si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala dobanzile de intarziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile contestate stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice nr. IFG-AIF X/19.10.2016, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina contribuabilului reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

In conditiile in care, pe de-o parte, la pct. 3.2 al prezentei decizii s-a dispus respingerea contestatiei cu privire la debitul reprezentand TVA contestata, iar pe de alta parte contribuabilul nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte un alt mod de calcul al accesoriilor, rezulta ca in temeiul principiului de drept "accesorium sequitur principale", urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabil si cu privire la accesoriile in suma totala de **X lei**.

Pentru considerentele aratate mai sus și in temeiul art. 91 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 126, art. 127, art. 140, art. 141, art. 152 și art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 7 alin. (1) pct. 20, pct. 23 alin. (8) si alin. (9) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, în baza art. 279 și art. 280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

## DECIDE

1. **Respingerea ca neintemeiata** a contestației formulată de domnul **X** cu privire la **prescriptia** dreptului organelor de control de a stabili obligatii fiscale aferente anilor 2008-2010.

2. **Respingerea ca neintemeiata** a contestației formulată de domnul **X** împotriva **Deciziei de impunere** privind taxa pe valoare adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice, care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale **nr. IFG - AIF X/19.10.2016**, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. **IFG-AIF X/19.10.2016**, de catre Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov, prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma totală de **X lei**, reprezentand TVA în sumă de **X lei**, dobanzi /majorari de intarziere in suma de **X lei** si penalitati de intarziere in suma de **X lei**.

Prezenta decizie este definitiva în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București/Tribunalul Ilfov.