



Nr. 4685/12.11.2024

Către,

MINISTERUL FINANTELOR

În atenția domnului Marius ZINCA - Secretar de Stat

Direcția Generală de Legislație Fiscală și Reglementări Vamale și Contabile

Domnului Iulian ARDELEANU - Director General

Stimați domni,

Ca urmare a solicitării consultanților fiscali, membri ai CCF, care s-au adresat Camerei Consultanților Fiscali și și-au argumentat îndoiala în legătură cu interpretarea textelor legale realizată de Ministerul Finanțelor prin opinia exprimată de Direcția generală de legislație fiscală și reglementări vamale și contabile, în adresa nr. 739439/20.03.2024, referitor la aplicarea cotei reduse de TVA pentru locuințe, vă supunem atenției această problemă.

Astfel, înțelegem că, prin adresa menționată mai sus, Ministerul Finanțelor susține, pe fond, că o persoană fizică care a achiziționat în anul 2023 o locuință cu cota redusă de 5% nu mai poate achiziționa o altă locuință cu cota redusă de 9% în anul 2024, invocând prevederile art. 291 alin. (3[^]8) din Codul fiscal, unde se prevede că în Registrul achizițiilor cu cota redusă de TVA din 2024 se cuprind și informațiile din Registrul achizițiilor de locuințe cu cota de 5% din 2023, iar notarii au obligația verificării achiziției unei singure locuințe cu cota redusă de TVA începând cu 1 ianuarie 2023.

Față de aceste concluzii ale Direcției generale de legislație fiscală și reglementări vamale și contabile din MF, vă prezentăm în continuare analiza și concluziile Comitetului fiscal din cadrul Camerei Consultanților Fiscali cu privire la problematica în discuție.

Începem prin a reda prevederile legale relevante, deosebit de importante pentru a trage concluziile corecte:

Cota de 5% locuințe

OG 16/2022 - cu aplicabilitate de la 1 ianuarie 2023

Art. III



(1) Prin derogare de la prevederile art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 3 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și cu modificările și completările aduse prin prezenta ordonanță, în anul 2023, cota redusă de TVA de 5% se aplică și pentru:

a) livrarea de locuințe care au o suprafață utilă de maximum 120 mp, exclusiv anexele gospodărești, a căror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depășește suma de 450.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de persoane fizice, dacă au încheiat până la 1 ianuarie 2023 acte juridice între vii care au ca obiect plata în avans pentru achiziționarea de astfel de locuințe;

b) 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, depășește suma de 600.000 lei, dar nu depășește suma de 700.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de persoane fizice în mod individual sau în comun cu altă persoană fizică/alte persoane fizice, dacă au încheiat până la 1 ianuarie 2023 acte juridice între vii care au ca obiect plata în avans pentru achiziționarea unei astfel de locuințe.

(2) Persoana fizică poate achiziționa, începând cu 1 ianuarie 2023, în mod individual sau în comun cu altă persoană fizică/alte persoane fizice, o singură locuință cu cota redusă de 5%, cu excepția situației prevăzute la alin. (1) lit. a).

(3) Cota redusă de TVA de 5% pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul livrării pot fi locuite ca atare. 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

(4) În „Registrul achizițiilor de locuințe cu cota redusă de TVA de 5%, începând cu 1 ianuarie 2023” se înscriu și informațiile din actele juridice între vii care au ca obiect transferul dreptului de proprietate pentru locuințele prevăzute la alin. (1) lit. b), autentificate în anul 2023. Notarii publici au obligația:

a) să verifice îndeplinirea condiției referitoare la achiziția unei singure locuințe cu cota redusă de TVA de 5%, prin consultarea „Registrului achizițiilor de locuințe cu cota redusă de TVA de 5%, începând cu 1 ianuarie 2023”, înainte de autentificarea actelor juridice între vii care au ca obiect transferul dreptului de proprietate sau plata în avans pentru achiziția unei astfel de locuințe și, în situația în care constată că nu este îndeplinită această condiție, să le autentifice doar dacă livrarea se efectuează cu cota standard de TVA;

b) să completeze „Registrul achizițiilor de locuințe cu cota redusă de TVA de 5%, începând cu 1 ianuarie 2023” la data autentificării actelor juridice între vii care au ca obiect transferul dreptului de proprietate pentru locuințele prevăzute la alin. (1) lit. b);

c) să înscrie în actele juridice între vii care au ca obiect transferul dreptului de proprietate sau plata în avans pentru achiziția unei astfel de locuințe cu cota redusă de TVA de 5% mențiuni cu privire la respectarea obligațiilor prevăzute la lit. a) și, după caz, la lit. b);



d) să înscrie **în actele juridice** între vii care au ca obiect transferul dreptului de proprietate sau plata în avans pentru locuințele prevăzute la alin. (1) lit. b) cota de TVA aplicată, indiferent dacă TVA se aplică la preț sau este inclusă în preț.

Art. 291 alin. (3[^]8) Cod fiscal – cu aplicabilitate de la 1 ianuarie 2024

(3[^]8) Se organizează «Registrul achizițiilor de locuințe cu cota redusă de TVA», în format electronic, pe baza informațiilor din actele juridice între vii care au ca obiect transferul dreptului de proprietate pentru locuințele prevăzute la alin. (2) lit. m) pct. 3, autentificate începând cu data de 1 ianuarie 2024, și a informațiilor din «Registrul achizițiilor de locuințe cu cota redusă de TVA de 5%, începând cu 1 ianuarie 2023». Procedura privind organizarea «Registrului achizițiilor de locuințe cu cota redusă de TVA» se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu consultarea Uniunii Naționale a Notarilor Publici din România.

Concluzii

Din prevederile tranzitorii ale art. III din OG 16/2022 rezultă că locuințele cu valoarea de **până la 450.000 lei** cumpărate în 2023 pe baza unor contracte în derulare din anii precedenți, deci cele de la **alin. (1) lit. a), nu se trec în Registrul achizițiilor de locuințe cu cota de 5% în anul 2023.**

Așadar, prevederile art. 291 alin. (3[^]8) din Codul fiscal, care vizează preluarea informațiilor “Registrului achizițiilor de locuințe cu cota redusă de TVA de 5%, începând cu 1 ianuarie 2023” se coroborează cu prevederile mai sus menționate ale OG 16/2022, unde s-a prevăzut că nu se trec în registru locuințele cu valoare de până la 450.000 lei achiziționate în 2023 în baza OG 16/2022. Prevederile OG 16/2022 menționate nu fac parte din Codul fiscal și nici **nu au fost abrogate.**

Din prevederile art. III alin. (2) din OG 16/2022 se deduce faptul că în anul 2023 persoanele fizice au avut posibilitatea să achiziționeze mai mult de o locuință cu cotă redusă de 5%, dacă valoarea locuinței nu era mai mare de 450.000 lei și intra sub incidența prevederilor tranzitorii ale art. III alin. (1) lit. a) din OG 16/2022 **fără ca aceste locuințe să fie evidențiate în registrul achizițiilor de locuințe condus de notarii publici.**

Este adevărat că luând în considerare exclusiv prevederile din corpul Codului fiscal, ar rezulta că se permite aplicarea cotei reduse de TVA pentru o singură locuință achiziționată începând cu 1 ianuarie 2023, în speță prevederile generale ale art. 291 (3) lit. c) pct. 3 pentru anul 2023 din Codul fiscal, și respectiv prevederile art. 291 alin. (2) lit. m) pct. 3 în vigoare de la 1 ianuarie 2024, pentru anul 2024.

Această interpretare nu are însă în vedere și nu se referă la locuințele achiziționate în baza prevederilor tranzitorii ale OG 16/2022, menționate mai sus și care au rămas, evident, aplicabile.

Arătăm că interpretarea potrivit căreia prevederea referitoare la obligația de a achiziționa o singură locuință cu cota redusă după 1 ianuarie 2023 se aplică inclusiv pentru locuințele pentru care s-au aplicat dispozițiile tranzitorii ale art. **III alin. (1) lit. a)** din OG 16/2022, nu poate fi una corectă și completă întrucât generează o contradicție clară între două prevederi, atâta timp cât dispoziția tranzitorie permite achiziția mai multor locuințe cu cota redusă de 5% în anul 2023.



Prin urmare considerăm că, pentru o interpretare corectă, pe de o parte, trebuie avute în vedere toate dispozițiile legale în vigoare incidente într-o anumită situație de fapt, iar pe de altă parte, interpretarea legii fiscale trebuie realizată cu respectarea principiilor de interpretare prevăzute expres de art. 13 Cod pr. fiscală.

Astfel, interpretarea sistematică a dispozițiilor legale precizate mai sus, ne conduce la concluzia foarte clară că o persoană fizică care a achiziționat una sau mai multe locuințe în anul 2023 în baza prevederilor art. III alin. (1) lit. a) din OG 16/2022, cu valoare de până la 450.000 lei, mai poate achiziționa ulterior o locuință cu cota redusă de TVA în baza prevederilor generale ale Codului fiscal prevăzute de art. 291 alin. (3) lit. c) pct. 3 în anul 2023 și respectiv de art. 291 alin. (3) lit. m) pct. 3, după 1 ianuarie 2024, întrucât achizițiile realizate în baza art. III alin. (1) lit. a) din OG 16/2022 nu au fost cuprinse în Registrul achizițiilor de locuințe cu cota redusă de 5% în anul 2023.

Față de cele prezentate avem rugămintea să ne comunicați opinia dumneavoastră pentru a fi adusă la cunoștința consultantilor fiscali, membri ai CCF, întrucât impactul acestei soluții afectează semnificativ sectorul imobiliar și persoanele fizice care achiziționează locuințe.

Cu stimă,

Dan Manolescu
Președinte CCF