

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 129

din 24.10.2007

privind soluționarea contestației formulate de
S.C.S.R.L. din localitatea,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr.din 11.09.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava, prin adresa nr.din 11.09.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 11.09.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea, str., județul Suceava.

Societatea contestă Decizia de impunere nr. din 12.07.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 17.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 17.07.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei, reprezentând:

-lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
-penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei TVA;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. prin contestația formulată susține următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit, contestatoarea menționează că prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat că în luna

ianuarie 2005 societatea a vândut mijloace fixe, respectiv echipamente tipografice, a căror valoare neamortizată este de lei, organele de inspecție considerând ca fiind nedeductibile fiscal pe motiv că mijloacele fixe nu au fost valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.

Societatea susține că în luna ianuarie 2005, cu factura nr./31.01.2005, a livrat societății S.R.L. echipamente tipografice la valoarea fără TVA de lei și TVA aferentă delei.

De asemenea, menționează că aceste echipamente au fost achiziționate de S.C.S.R.L. în luna aprilie 2004, cu factura nr./26.04.2004, și pentru perioada mai 2004 - decembrie 2004, conform fișei de amortizare, s-a calculat amortizare în sumă de lei.

Totodată, susține că tranzacția efectuată de firmă nu a fost realizată în pierdere, iar valoarea rămasă neamortizată a acestor mijloace fixe este deductibilă din punct de vedere fiscal, întrucât veniturile înregistrate din vânzarea acestora acoperă cheltuielile privind valoarea amortizată a mijloacelor fixe, nefiind cazul ca suma de lei să fie inclusă la categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, rezultând următoarele:

- valoare achiziție mijloace fixelei;
- amortizare înregistrată lei;
- valoare neamortizatălei;
- venituri din vânzarelei.

Societatea consideră că sunt aplicabile prevederile punctului 71.5 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, aplicabile pentru anul 2005, referitor la aplicarea art. 24 alin. 15 din Codul fiscal, unde se precizează că: „71⁵ În categoria unităților specializate, conform art. 24 alin. (15) din Codul fiscal, se încadrează persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediază înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate în structura organizatorică a contribuabililor și ale unității cu activități similare.

Prin valoarea fiscală rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare fiscală și valoarea amortizării fiscale, din care se scad sumele rezultate în urma valorificării acestora”.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, societatea susține că a închiriat de la diverși proprietari, respectivși de la S.C. S.A., spații comerciale, în vederea desfășurării activității, iar în calitate de chiriaș, pentru facturile fiscale emise de proprietar, în baza contractelor de închiriere, și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor primite, în conformitate cu prevederile codului fiscal, aplicabile în perioada verificată.

În susținerea cauzei invocă prevederile art. 145 din Codul fiscal, unde se prevăd următoarele: „(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă.”

Totodată, menționează că în legătură cu documentele ce permit exercitarea dreptului de deducere, la alin. (8) al aceluiași articol, se prevede că „Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Referitor la informațiile ce trebuie să le cuprindă factura fiscală, la art. 155 alin. (8) din Codul fiscal, se prevăd următoarele: „Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

a) seria și numărul facturii;
b) data emiterii facturii;
c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;

d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;

g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu „taxare inversă”;

h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.”

Societatea susține că obligația privind opțiunea pentru plata taxei pe valoarea adăugată conform art. 141 alin. 2 lit. k aparține proprietarului spațiilor comerciale și nicidecum chiriașilor, așa cum se stipulează în H.G. nr.

44/2004 privind aplicarea Normelor metodologice a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde la punctul 42 alin. 3) se menționează că „persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de TVA pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. 2) lit. k) din Codul fiscal.

Totodată susține că opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale pe baza formularului prevăzut în anexa numărul 1 la Normele metodologice și se aplică de la data înscrisă în notificare.

Contestatoarea susține că depune documente din care rezultă că proprietarii imobilelor care au închiriat spații comerciale au depus notificări la organul fiscal teritorial, pentru ca operațiunile privind închirierea bunurilor imobile să fie supusă taxării, după cum urmează:

- S.C. S.A., prin notificarea nr./28.12.2006;
- S.C., prin notificarea nr./20.12.2006.

Societatea consideră că a procedat corect în legătură cu deducerea sumei de lei reprezentând TVA aferentă facturilor cu chiriile, aceste servicii fiind destinate realizării operațiunilor taxabile.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 12.07.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 17.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 17.07.2007, organele de control au constatat că în luna ianuarie 2005 societatea a vândut un mijloc fix, constând într-un echipament pentru tipografie, cu valoare neamortizată de lei, iar în conformitate cu prevederile legale valoarea rămasă neamortizată în cazul mijloacelor fixe vândute este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de control au constatat că societatea a închiriat spații pentru desfășurarea obiectului de activitate, iar, în conformitate cu prevederile art. 141 alin. 2 lit. k) din Legea nr. 571/2003, operațiunile privind închirierea bunurilor imobile este scutită de TVA.

Organele de control au constatat că societatea a dedus TVA de pe facturi fiscale fără a opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru operațiunea de închiriere a bunurilor imobile prin notificare la organul fiscal teritorial, valoarea taxei fiind de lei.

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

1. Referitor la suma de lei, reprezentândlei impozit pe profit și lei accesoriile aferente, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă cheltuielile în sumă de lei, reprezentând valoarea neamortizată a mijloacelor fixe vândute, este deductibilă la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care bunurile nu au fost valorificate prin unități specializate sau prin licitație.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, reprezentând valoarea neamortizată a unor mijloace fixe, respectiv echipamente pentru tipografie, ce au fost vândute în luna ianuarie 2005, fără a fi valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, unde se prevede că:

„(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată. Valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.”

Din textele de lege ai sus citate se reține că pierderile sau câștigurile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a mijloacelor fixe vândute se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală, iar valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație.

Societatea precizează că în luna ianuarie 2005, cu factura nr./31.01.2005, a livrat societății S.R.L. echipamente tipografice la valoarea fără TVA de lei și TVA aferentă delei.

Totodată, susține că vânzarea mijloacelor fixe nu a fost realizată în pierdere, deoarece veniturile înregistrate din vânzarea acestora acoperă cheltuielile privind valoarea amortizată a mijloacelor fixe, nefiind cazul ca

suma de lei să fie inclusă la categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Potrivit **art. 19 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, aplicabil în perioada supusă verificării, precizează următoarele:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Din textul de lege citat mai sus se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri.

Astfel că, în situația vânzării mijloacelor fixe veniturile din vânzarea acestora sunt impozabile, iar cheltuielile aferente acestora sunt deductibile.

Acest aspect rezultă și din Ordinului Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 306 / 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificat, armonizate cu directivele europene, punctul 4.41, unde se prevede că:

„Cedarea și casarea

4.41. - Câștigurile, respectiv pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferență între veniturile generate de cedare și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acesteia și trebuie recunoscute ca venit, respectiv cheltuială, în contul de profit și pierdere.”

În ceea ce privește definirea noțiunii de valoare neamortizată, la punctul 19 din Hotărârea Guvernului nr. / 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997, se prevăd următoarele:

„19. În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe, se va asigura recuperarea valorii neamortizate a acestora.

Prin valoare neamortizată, în acest context, se înțelege diferența dintre valoarea de intrare a mijloacelor fixe și valoarea amortizării, recuperată prin includerea în cheltuielile de exploatare, din care se deduc sumele rezultate în urma valorificării.”

Din coroborarea acestor prevederi se reține că la determinarea profitului impozabil veniturile rezultate din valorificarea mijloacelor fixe vândute se influențează cu cheltuielile aferente acestor venituri, în cazul în

speță valoarea rămasă neamortizată a acestora și/sau alte cheltuieli ocazionate de valorificarea acestora, iar diferența de valoare rămasă, neacoperită în urma valorificării, fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit în situația în care bunurile nu sunt valorificate prin licitație sau unități specializate, conform prevederilor menționate.

Prin decizia de impunere contestată organele de control nu admit la deducere cheltuielile în sumă de lei, reprezentând valoarea neamortizată a unor mijloace fixe, constând într-un echipament pentru tipografie, fără însă să influențeze valoarea rămasă neamortizată cu sumele rezultate în urma valorificării acestora.

Având în vedere prevederile menționate mai sus și faptul că organele de control nu au ținut cont de sumele rezultate în urma valorificării mijloacelor fixe, urmează **a se desființa** Decizia de impunere nr. din 12.07.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 17.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 17.07.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de **lei**, reprezentândlei impozit pe profit, lei majorări șipenalități de întârziere, aferente impozitului pe profit, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în prezenta decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Întrucât din actele existente la dosarul cauzei nu rezultă cât reprezintă accesoriile aferente debitelor contestate, la reverificare se va analiza și stabili dacă accesoriile contestate sunt în totalitate aferente debitelor contestate, pentru care se aplică principiul "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală,

este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

2. Referitor la suma de lei, reprezentând lei TVA și lei majorări de întârziere aferente, cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă chiriei pentru spațiile închiriate, în condițiile în care închirierea de bunuri imobile este operațiune impozabilă în situația în care persoana impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată optează pentru aplicarea regimului de taxare, prin notificarea organelor fiscale teritoriale.

În fapt, organele de control au constatat că în perioada iunie 2004 – mai 2007 societatea a închiriat diverse spații pentru desfășurarea obiectului de activitate și a dedus TVA în sumă de lei de pe facturi fiscale aferente chiriei.

Organele de control consideră că societatea nu are dreptul la deducerea acestei taxe pe motiv că nu a optat pentru aplicarea regimului de taxare pentru operațiunea de închiriere a bunurilor imobile, prin notificarea organului fiscal teritorial.

Societatea susține că a închiriat de la diverși proprietari, respectivși de la S.C. S.A., spații comerciale, în vederea desfășurării activității, iar în calitate de chiriaș, pentru facturile fiscale emise de proprietar, în baza contractelor de închiriere, și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor primite, în conformitate cu prevederile codului fiscal, aplicabile în perioada verificată.

În drept, pentru perioada verificată sunt aplicabile prevederile art. 141 alin. (2) lit. k din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, și care, în urma modificărilor și completărilor ce au avut loc în cadrul perioadei verificate, devenit litera e), au în esență același conținut, unde se precizează că:

„Scutiri pentru operațiunile din interiorul țării [...]

(2) Alte operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată:

[...]

k) arendarea, concesionarea și închirierea de bunuri imobile, cu următoarele excepții:

1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2. serviciile de parcare a vehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate în bunurile imobile;

4. închirierea seifurilor; [...]

(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. k), în condițiile stabilite prin norme.”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, referitor la aplicarea acestor prevederi, la punctul 42, stipulează următoarele:

„(3) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. Opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale pe formularul prevăzut în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se aplică de la data înscrisă în notificare. [...]

(5) Persoanele care au optat pentru regimul de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal nu mai pot aplica regimul de scutire pentru operațiunile respective timp de 5 ani. După această perioadă persoanele impozabile pot anula opțiunea. Formularul pentru notificarea anulării opțiunii, prevăzut în anexa nr. 2, se depune la organul fiscal la care persoanele impozabile sunt înregistrate ca plătitori de impozite și taxe.

(6) Prin derogare de la prevederile alin. (5), persoanele care la data de 1 martie 2003 au optat tacit asupra taxării operațiunilor prevăzute la art. 9 alin. (2) lit. o) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, pot renunța oricând la această opțiune în vederea aplicării regimului de scutire. Formularul pentru notificarea anulării opțiunii, prevăzut în anexa nr. 2, se depune la organul fiscal la care persoanele impozabile sunt înregistrate ca plătitori de impozite și taxe. Dacă ulterior optează pentru taxare, trebuie să aplice prevederile alin. (5).”

De asemenea, la punctul 44 din același act normativ se prevăd următoarele:

„44. Scutirile de taxă pe valoarea adăugată prevăzute de art. 141 din Codul fiscal sunt obligatorii, cu excepția operațiunilor prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal pentru care art. 141

alin. (3) din Codul fiscal prevede dreptul de opțiune pentru aplicarea regimului de taxare. Scutirile de taxă pe valoarea adăugată se aplică livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. Dacă o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a facturat în mod eronat cu taxa pe valoarea adăugată livrări de bunuri și/sau prestații de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată către beneficiari care au sediul activității economice sau un sediu permanent ori, în lipsa acestuia, domiciliul sau reședința obișnuită în România, este obligată să storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aplicată în mod eronat pentru o operațiune scutită; aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa pe valoarea adăugată și emiterea unei noi facturi fără taxa pe valoarea adăugată.”

În urma modificărilor ce au avut loc, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctul 38, stipulează următoarele:

„38. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea oricăreia din operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia, construit, achiziționat, transformat sau modernizat la sau după data aderării, în condițiile prevăzute la alin. (2) - (9). Pentru bunurile imobile sau părți ale acestora, construite, achiziționate, transformate sau modernizate înainte de data aderării se aplică prevederile tranzitorii de la art. 161 din Codul fiscal. În sensul prezentelor norme sunt luate în considerare operațiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil.[...]

(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare. [...]

40. Cu excepția celor prevăzute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal. Instituțiile publice sunt tratate ca persoane impozabile pentru activitățile scutite conform art. 141 din Codul fiscal. Scutirile se aplică livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și sau prestații de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligată să storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operațiuni

nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că închirierea de bunuri imobile este o operațiune scutită și că în situația în care o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și sau prestări de servicii scutite, este obligată să storneze facturile emise, iar beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită, aceștia trebuind să solicite prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.

Contestatoarea susține că taxa pe valoarea adăugată a fost dedusă în baza facturilor emise pentru chirie de proprietarii bunurilor, iar serviciile au fost achiziționate pentru realizarea operațiunilor taxabile.

Totodată, depune în susținerea cauzei xerocopii după diverse notificări depuse de proprietarii bunurilor la organul fiscal teritorial, pentru ca operațiunile privind închirierea bunurilor imobile să fie supusă taxării, după cum urmează:

- S.C. S.A., prin notificarea înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr. /28.12.2006;
- S.C., prin notificările înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr. /20.12.2006 și nr. din 13.01.2005.

Potrivit art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, „(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că societatea depune xerocopii după diverse notificări înregistrate de proprietari la organul fiscal teritorial pentru ca operațiunile privind închirierea bunurilor imobile să fie supusă taxării, urmează ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Întrucât din actele existente la dosarul cauzei nu rezultă cât reprezintă accesoriile aferente debitelor contestate, la reverificare se va analiza și stabili dacă accesoriile contestate sunt în totalitate aferente debitelor contestate, pentru care se aplică principiul "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict

aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19, 24 alin. (15), 141 alin. (2) lit. k și art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, punctul 4.41 din Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 306 / 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, punctul 19 din Hotărârea Guvernului nr. 909/ 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, art. 186 (3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E:

- **Desființarea** Deciziei de impunere nr. din 12.07.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 17.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 17.07.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei, reprezentând:

-lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
-penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei TVA;

..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru suma pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

1. IMPOZIT PE PROFIT:

- deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe în cazul vânzării

- art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

2. TVA:

- aferentă serviciilor de închiriere

- art. 141 alin. (2) lit. k din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal