



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția generală de
soluționare a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. ____/____ 2009
privind soluționarea contestației depusă de
S SRL ,înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice – Serviciul soluționare contestații, prin adresa nr....., înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr....., asupra contestației formulată de **S SRL**, împotriva Deciziei de impunere nr..... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane juridice, prin care s-a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei și s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, din care societatea contestă suma de **x lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data la care a fost primită Decizia de impunere nr., respectiv2008, potrivit semnăturii de primire de pe Decizia de impunere și data înregistrării contestației la Administrația Finanțelor Publice, respectiv2008, conform numărului de înregistrare la această instituție și semnătura aplicată pe originalul contestației.

Vazând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.5.4 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S SRL contestă parțial decizia de impunere nr..... emisă de organele de inspecție fiscală ale Administrației finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane juridice, precizând următoarele:

Contestatoarea menționează că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă totală de x lei, aferentă facturilor nr.... din2006, nr..... din2006 și nr... din ...2006 emise de S.C. X SRL, reprezentând contravaloare concesiune teren, pe motiv că societatea nu a prezentat notificarea societății furnizoare cu privire la taxarea operațiunii de concesionare, depusă până la2007, nerespectând astfel prevederile art.141, alin.2, lit.k) din Codul fiscal și a alin. 3 al punctului 42 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, care precizează că în cazul în care contribuabilul opta pentru taxarea operațiunilor de concesionare, acesta trebuia să trimită o notificare către organele fiscale, iar taxarea urma să se aplice de la data înscrisă în notificare.

Societatea contestatoare susține că această obligație legală a fost îndeplinită de către S.C. X SRL prin notificarea înregistrată la DGFP sub nr....., trimisă în data de ... 2008, având ca dată de opțiune pentru taxare2004.

Totodată, S SRL precizează că prin Hotărârea Guvernului nr.1579/2007 au fost aduse clarificări în privința notificării de către furnizor astfel, noua formă a punctului 38 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal dat în aplicarea prevederilor art.141 din Codul fiscal, alin.3 prevede ca o copie de pe notificare va fi transmisă clientului iar depunerea cu întârziere a notificării nu va anula dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare.

Societatea precizează că atât în formularea aplicabilă în anul 2006, cât și în cea actuală, punctul 38 din Normele metodologice, prevede că opțiunea de taxare „se aplică de la data înscrisă în notificare” și nu de la data notificării propriu-zise astfel, Hotărârea Guvernului nr.1579/2007 nu modifică prevederile punctului 38, în sensul că nu abrogă o anumită prevedere și adoptă o prevedere contrară, ci completează, clarifică și interpretează Normele metodologice, interpretarea constituind o excepție de la principiul neretroactivității legii noi.

Societatea susține că, nerecunoașterea dreptului de a colecta TVA al furnizorului/dreptul de a deduce TVA al clientului are un caracter sancționator, care “se apropie de caracterul punitiv al răspunderii contravenționale”.

Totodată, obligația transmiterii unei copii a notificării privind opțiunea pentru taxarea TVA a fost introdusă în anul 2008, prin urmare, până

la 01.01.2008 , contestatoarea susține că nu avea instrumentul legal prin care putea forța furnizorul să îi transmită această copie, astfel ar fi injust să fie pedepsit clientul pentru că nu a obținut un document pe care oricum nu îl putea solicita furnizorului în baza unui text de lege.

II. Prin raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală ale Administrației finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane juridice, au constatat următoarele:

Perioada verificată:2004 –2008

Organele de inspecție fiscală au constatat că S SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei, din facturi fiscale, emise de S.C. X SRL, reprezentând contravaloare concesiune teren, fără a prezenta notificarea societății furnizoare cu privire la taxarea operațiunii de concesiune, depusă până la2007, nerespectând astfel prevederile art.141, alin.2 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la suma de x lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă unei operațiuni de concesiune a unui teren, operațiune facturată cu TVA în anul 2006 de către prestator, în condițiile în care notificarea privind opțiunea de aplicare a regimului de taxare a fost depusă a organele fiscale teritoriale în data de ...2008 iar data înscrisă în notificare de la care s-a optat pentru taxarea acestor operațiuni era2004.

În fapt, contestatoarea a dedus TVA în sumă de x lei evidențiată în facturile nr.2006, nr.....2006 și nr.....2006, emise de X, reprezentând contravaloare chirie, conform contractului de colaborare nr.....2004, act

adițional nr.....05 și convenției cu încheiere de autentificare nr.....06, pentru care societatea a depus la D.G.F.P. notificarea nr.... din data de2008, având ca dată de la care optează pentru taxare -2004.

Organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă în sumă de x lei întrucât contestatoarea nu a prezentat notificarea societății prestatoare cu privire la taxarea operațiunii de concesiune depusă până la data de2007, nerespectând astfel prevederile art.141 alin (2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.141, alin.(2) lit. k și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2006:

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

k) arendarea, concesiunea 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.”

În conformitate cu prevederile pct.42 alin.(3) din HG.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal:

“(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.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că concesiunea este o operațiune scutită de taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere, iar în cazul în care se dorește taxarea acestei operațiuni prestatorul poate să opteze prin depunerea unei notificării la

organul fiscal teritorial, iar **taxarea se aplică de la data înscrisă în notificare.**

Astfel, se reține că până la data aderării, dreptul persoanelor impozabile de a exercita opțiunea de taxare în cazul închirierii de bunuri imobile nu era condiționat de data depunerii notificării, cu condiția ca până la data notificării să nu fi fost efectuat un control al organelor fiscale care să constate că societatea nu a depus notificarea până la data inspecției fiscale.

În acest sens este și punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice comunicat Direcției generale de soluționare a contestațiilor cu adresa nr.....2008 anexată la dosarul cauzei, care precizează că: *“în legislația în domeniul taxei pe valoarea adăugată aplicabilă în perioada 01.03.2003-31.12.2006, se prevedea ca opțiunea pentru aplicarea regimului de taxare pentru închirierea de bunuri imobile se notifica organelor fiscale teritoriale și se aplică de la data înscrisă în notificare. Astfel, până la data aderării, dreptul persoanelor impozabile de a exercita opțiunea de taxare în cazul închirierii de bunuri imobile nu era condiționat de data depunerii notificării, cu condiția ca până la data notificării să nu fi fost un control al organelor fiscale care să constate că societatea în cauză nu a depus notificarea până la data controlului.”*

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că X a depus notificarea nr.....2008, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice sub nr.....2008, prin care optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din codul fiscal începând cu data de2004 pentru teren, suprafața de x m.p.

De asemenea din dosarul cauzei rezultă că Raportul de inspecție fiscală a fost încheiat la data de2008, în vederea soluționării decontului de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii ... 2007 și 2008 și a cuprins perioada2004 -.....2008.

Având în vedere cele de mai sus, rezultă că la data efectuării inspecției fiscale, prestatorul optase pentru taxarea operațiunilor de concesiune prin notificarea depusă în data de2008, iar organele de inspecție fiscală trebuiau să aibă în vedere această notificare la stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei. Se reține că, potrivit prevederilor legale menționate mai sus în vigoare pe anul 2006, depunerea cu întârziere a notificării nu anulează dreptul societății de a aplica regimul de taxare.

Din analiza facturilor nr.2006, nr.....2006 și nr.....2006, emise de X, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, rezultă că obiectul acestora îl reprezintă contravaloare concesiune, conform contractului de colaborare nr.....2004, act adițional nr.....05 și convenției cu încheiere de autentificare nr.....06.

Din raportul de inspecție fiscală nr.....2008 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.....2008, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a situației de fapt, în sensul că nu au verificat dacă societatea respectă prevederile art.145 alin. (3) lit.a) și alin.(8) lit.a) din din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind condițiile de exercitare a dreptului de deducere, care precizează:

„[...] (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 îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; [...]

(8) 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 taxa pe valoarea adăugată 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. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4); [...]”, respectiv dacă terenul concesionat pentru care s-a depus notificare este destinat realizării de operațiuni taxabile potrivit obiectului de activitate al societății contestatoare.

Având în vedere cele reținute mai sus, în vederea aplicării corecte a prevederilor legale în vigoare pe anul 2006 privind taxarea operațiunilor de concesionare și a prevederilor legale privind condițiile de exercitare a dreptului de deducere în funcție de situația de fapt și de documentele deținute de societate, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr.....2008 prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de x lei, cu consecința reverificării de către o altă echipă decât cea care a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.2008 pentru aceeași taxă, vizând aceeași perioadă și ținând cont de considerentele prezentei decizii, în temeiul prevederilor art. 216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“(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.”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 141 alin.(2) lit.k și alin. (3), art.145 alin.(3) lit.a) și alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.42 alin.(3) din HG.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal și prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Desființarea parțială a deciziei de impunere nr.....2008, întocmită de organele de inspecție fiscală ale Administrației finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane juridice, privind TVA respinsă la rambursare în sumă de **x lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la verificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.