



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. ____/____ 2010
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. D S.A., 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.....2008, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.7.2008, asupra contestației formulată de **S.C. D S.A.** cu domiciliul fiscal în, împotriva Deciziei de impunere nr.....2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....2008 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție 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**.

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.2008, respectiv2008, conform semnăturii de primire de pe adresa de comunicare nr.2008, anexată la dosar, și data înregistrării contestației la Administrația Finanțelor Publice , respectiv2008, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții 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, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. D S.A contestă parțial decizia de impunere nr.2008 emisă de organele de inspecție fiscală ale Administrației finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție persoane juridice, precizând următoarele:

Organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere nr.....2008, au stabilit nelegal obligații fiscale suplimentare de plată, astfel:

-TVA stabilită suplimentar în sumă de x lei, reprezentând TVA aferentă cheltuielilor de închiriere a spațiilor deținute de către S.C. S S.A.,

-TVA stabilită suplimentar în suma de x lei, reprezentând TVA aferentă cheltuielilor de închiriere a spațiilor deținute de către S.C. R S.A.

Societatea precizează că organul de inspecție fiscală a reținut o situație de fapt – nedepunerea, respectiv depunerea la data de2008 a notificărilor privind opțiunea de taxare a operațiunii de închiriere a imobilelor – dar „a făcut o fundamental eronată încadrare, în drept” invocând prevederile art.141 alin.(2), lit.e) din Codul fiscal, în cauză fiind incidente prevederile art.141 alin.(3) și Normele metodologice în aplicarea acestuia.

Pe de altă parte, invocând art.15 alin.(2) din Constituția României, republicată, în legătură cu anularea dreptului de deducere exercitat asupra sumei reprezentând TVA aferentă facturilor de chirie emise de SC R S.A., societatea menționează că deși notificarea a fost depusă la2008, cu nr.....2008, opțiunea de taxare înscrisă în notificare este2005.

Societatea consideră că o excepție de la principiul neretroactivității legii noi o reprezintă retroactivitatea acesteia, adică aplicarea legii noi la situații juridice anterioare adoptării ei. În conformitate cu doctrina juridică, această excepție își poate găsi aplicarea numai dacă este consacrată expres în legea nouă astfel, legea nouă respectiv alin.3, pct.38 din Normele metodologice date în aplicarea art.141 alin.3 din Codul fiscal, prevede expres excepția de retroactivitate a legii noi. Aceasta înseamnă că, în fapt, organele de inspecție fiscală invocă neconstituționalitatea prevederilor Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, lucru care nu privește societatea în calitate de contribuabil.

Referitor la suma reprezentând TVA aferentă facturilor de chirie emise de către SC S S.A., și adresa nr.....2008, prin care se comunică că SC S SA nu a depus notificare potrivit prevederilor art.141, alin.(2), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pentru spațiul sus menționat, societatea invocă următoarele aspecte:

- nu se specifică în cadrul cărui organ de administrare fiscală funcționează Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice către care s-a trimis solicitarea;

- adresa de solicitare are același număr ca și adresa de răspuns dar dată diferită;

- denumirea corectă a furnizorului de chirie este SC S S.A.

Societatea consideră că din aceste motive, răspunsul primit în legătură cu depunerea notificării cu privire la opțiunea pentru taxarea operațiunii de închiriere nu este cel corect întrucât, furnizorul SC S S.A., a depus această notificare la Administrația Finanțelor Publice, înregistrată sub nr.....2006, anexată la dosar.

Societatea precizează că în mod eronat, organul de inspecție fiscală consideră că pentru întreaga sumă reprezentând contravaloarea chiriei facturate de către SC R SA ar fi trebuit aplicat regimul de scutire în ceea ce privește TVA, în condițiile în care o parte a acesteia, respectiv x lei, reprezintă contravaloarea chiriei aferente spațiilor de parcare a autovehiculelor, pentru care regimul de scutire nu operează, potrivit prevederilor art.141, alin.(2), lit.e), pct.2 din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, societatea arată că neadmiterea dreptului de exercitare a deducerii sumelor reprezentând TVA aferentă facturilor de chirie emise de SC S S.A. cât și TVA aferentă facturilor de chirie emise de SC R SA, pentru care notificările privind exercitarea opțiunii de taxare a operațiunii de închiriere au fost depuse în termenul legal, este nefondată și nejustificată și solicită admiterea contestației și anularea în parte a Deciziei de impunere nr...2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr....2008.

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, au constatat următoarele:

Perioada verificată:.....2007 –2007.

Inspecția fiscală la SC D S.A. s-a efectuat ca urmare a soluționării deconturilor cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată înregistrate la organele de inspecție fiscală sub nr.2007 aferent lunii ... 2007 în sumă de x lei; nr.....2007 aferent lunii ... 2007 în sumă de x lei; nr.....2007 aferent lunii ... 2007 în sumă de x lei și nr.....2008 aferent lunii ... 2007 în sumă de x lei.

Prin adresa nr.....2008 transmisă către Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice, s-au solicitat informații cu privire la existența notificării depusă de S.C. S S.A. pentru operațiunea de închiriere spațiu aferent punctului de lucru din B-dul x nr... al SC D S.A.

Conform adresei nr.....2008 emisă de Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice, S.C. S S.A. nu a depus notificare potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003

privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru spațiul sus menționat.

Prin adresa nr.....2008 transmisă către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice, s-au solicitat informații cu privire la existența notificării depusă de SC R S.A. pentru operațiunea de închiriere spațiu conform contractului încheiat cu SC D S.A.

Conform adresei Serviciului Registrul Contribuabililor și Declarații Persoane Juridice nr.....2008, S.C. R S.A. a depus notificarea privind opțiunea de taxare pentru spațiul, în data de2008 înregistrată sub nr.....2008.

Urmarea celor constatate, potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu a fost admisă la deducere TVA în sumă de x lei, care reprezintă TVA aferentă facturilor fiscale emise de S.C. S S.A. pentru chiria lunară, conform contractului de închiriere nr.....2007, pentru care societatea menționată nu a depus notificare la Administrația Finanțelor Publice. Totodată, nu a fost admisă la deducere TVA și suma de x lei, reprezentând TVA aferentă facturilor fiscale emise de SC R S.A. pentru chiria lunară, conform contractului de închiriere nr.....2005, pentru care societatea menționată a depus notificare la Direcția Generală de Administrare Mari Contribuabili., în anul 2008, sub nr.....2008, potrivit art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr....2008, emisă în baza raportului de inspecție fiscală, s-au stabilit următoarele:

TVA solicitată la rambursare	x lei
TVA respinsă la rambursare	x lei
TVA aprobată la rambursare	x lei

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:

1.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 operațiunii de închiriere spațiu facturată contestatoarei în perioada2007 -2007 de către SC R SA, în condițiile în care aceste operațiuni sunt scutite de taxă dar persoana impozabilă poate opta

pentru taxarea lor cu condiția notificării operațiunii la organele fiscale competente, iar potrivit prevederilor legale în vigoare pe anul 2007 operațiunea de taxare se exercită de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare.

În fapt, SC D S.A. a încheiat cu SC R SA contractul de închiriere nr.....2005 având ca obiect închirierea imobilului din, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei** evidențiată în facturi emise în perioada**2007 –2007** conform anexei, aflată la dosarul cauzei la raportul de inspecție fiscală.

SC R SA. a depus „Notificare privind opțiunea de taxare prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e din Codul fiscal” pentru spațiul din spațiu pentru birouri, înregistrată sub nr.....**2008, cu opțiunea de taxare începând cu data de2005.**

Având în vedere ca SC D S.A. nu a prezentat notificarea întocmită și înregistrată de către prestator la organele fiscale teritoriale competente, la momentul efectuării operațiunilor de închiriere în scopul taxării acestora conform prevederilor legale, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de chirie, întrucât această operațiune este scutită de taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere, iar prestatorul nu a optat pentru taxare în termenul legal prevăzut de Codul fiscal în vigoare pe anul 2007.

În drept, potrivit art.141, alin.(2), lit.e și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2007 :

„ART. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării[...]

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul 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. închirierea de spații sau locații pentru parcare autovehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;

4. închirierea seifurilor;[...]

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

Aceste prevederi legale se coroborează cu prevederile pct.38, alin.(1), alin.(3), din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„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. În situația în care opțiunea se exercită numai pentru o parte din bunul imobil, această parte din bunul imobil care se intenționează a fi utilizat pentru operațiuni taxabile, exprimată în procente, se va comunica în notificarea transmisă organului fiscal.[...]”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că închirierea este o operațiune scutită de taxa pe valoarea adăugată, iar în cazul în care se optează pentru taxarea acestei operațiuni, persoanele impozabile respectiv prestatorii trebuie să depună o notificare în acest sens la organul fiscal teritorial, iar taxarea operațiunii se aplică, potrivit prevederilor legale în vigoare pe anul 2007, de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare.

Organele de inspecție fiscală au solicitat SC D S.A. să facă dovada că locatorul a notificat la organele fiscale opțiunea pentru taxarea operațiunilor de închiriere a spațiilor respective.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

Pentru suma de **x lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate din facturile de chirie emise de către SC R SA în baza

contractului de închiriere nr.....2005, prin adresa nr.....2008, organele de inspecție fiscală au solicitat Serviciului Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice din cadrul Direcției generale a marilor contribuabili, informații privind opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere pentru spațiul din, respectiv formularul prezentat în Anexa nr.1 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal – „Notificare privind opțiunea de taxare prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”, de către SC R SA.

Prin adresa de răspuns nr.....2008, anexată în copie la dosarul cauzei, Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, comunică că la dosarul fiscal al societății SC R SA. s-a depus „Notificare privind opțiunea de taxare prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e din Codul fiscal” pentru spațiul din, spațiu pentru birouri, înregistrată sub nr.....2008, cu opțiunea de taxare începând cu data de2005.

Totodată, societatea contestatoare a prezentat organelor de inspecție fiscală, în timpul inspecției fiscale, „Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal” depusă de SC R SA și înregistrată sub nr.2008.

Argumentul societății contestatoare cu privire la faptul că deși notificarea privind opțiunea de taxare a fost depusă în data de2008, opțiunea de taxare se exercită de la data înscrisă în notificare, respectiv2005, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât **regimul juridic al operațiunii este dat de norma legală în vigoare la data efectuării operațiunii și nu de norma legală în vigoare la data la care se depune notificarea.**

Se reține că în sensul celor de mai sus sunt și punctele de vedere ale Direcției de legislație în domeniul TVA, exprimat prin adresa nr.2008, aflat la dosarul cauzei, care arată că „ *trebuie să se țină seama de prevederile legale în vigoare la momentul efectuării operațiunilor de închiriere, întrucât dreptul de a opta prin notificare ia naștere subsecvent, din momentul efectuării operațiunii de închiriere*”, cât și prin adresa nr.....2008 anexată la dosarul cauzei, care arată că *“depunerea cu întârziere a notificării prevăzute la art.141 alin.(3) din Codul fiscal, nu va anula dreptul persoanei impozabil de a aplica regimul de taxare, dar pentru anul 2007 organele fiscale trebuie să aplice legislația așa cum era”*, or așa cum s-a reținut, legislația în vigoare pe anul 2007, pct.38, alin.(1), alin.(3), alin.(5), din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, prevedea în mod expres faptul că operațiunea de taxare se va

exercita de la **data depunerii notificării sau de la o altă dată ulterioară înscrisă în notificare.**

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC D SA pentru suma de **x lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunii de închiriere spațiu **efectuată în anul 2007 (operațiune scutită prin lege) pentru care societatea și-a exercitat dreptul de deducere prin taxarea operațiunii deși notificarea a fost depusă în anul 2008 pentru anul 2007.**

2. 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 operațiunii de închiriere spațiu facturată contestatoarei în 2007 de către SC S S.A., operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată, dar pentru care contestatoarea depune la dosarul contestației notificarea nr.2006 privind taxarea acestei operațiuni începând cu data de2005.

În fapt, SC D S.A. a încheiat cu SC S S.A. contractul de închiriere nr.....2007 având ca obiect închirierea imobilului din și a dedus pe perioada verificată taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, aferentă chiriei facturate pentru spațiile puse la dispoziție.

SC D SA a anexat la dosarul contestației „Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal” cu nr.....**2006**, prin care SC S S.A. a notificat opțiunea de taxare începând cu data de**2005** pentru “.”.

Având în vedere ca SC D S.A. nu a prezentat în timpul inspecției fiscale notificarea întocmită și înregistrată de către prestator la organele fiscale teritoriale competente, în scopul taxării acestora conform prevederilor legale, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății contestatoare dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de chirie, întrucât această operațiune este scutită de taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere, iar prestatorul nu a optat pentru taxare în termenul legal prevăzut de Codul fiscal în vigoare pe anul 2007.

În drept, potrivit art.141, alin.(2), lit.e și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2007 :

„ART. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării[...]

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul 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. închirierea de spații sau locații pentru parcare a autovehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;

4. închirierea seifurilor;[...]

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

Aceste prevederi legale se coroborează cu prevederile pct.38, alin.(1), alin.(3), din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„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. În situația în care opțiunea se exercită numai pentru o parte din bunul imobil, această parte din bunul imobil care se intenționează a fi utilizat pentru operațiuni taxabile, exprimată în procente, se va comunica în notificarea transmisă organului fiscal.[...]”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține faptul că închirierea este o operațiune scutită de taxa pe valoarea adăugată, iar în cazul în care se optează pentru taxarea acestei operațiuni, persoanele impozabile respectiv prestatorii trebuie să depună o notificare în acest sens la organul fiscal teritorial, iar taxarea operațiunii se aplică, potrivit prevederilor legale în vigoare pe anul 2007, de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare.

Se reține faptul că pentru suma de **x lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă din facturile de chirie emise de către SC S S.A, în baza contractului de închiriere nr.....2007, prin adresa nr.....2008, anexată în copie la dosar, organele de inspecție fiscală au solicitat Serviciului Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice din cadrul Administrației finanțelor publice, informații privind opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere pentru spațiul din, respectiv „Notificarea privind opțiunea de taxare prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare” conform formularului prezentat în Anexa nr.1 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, de către SC S S.A.

Prin adresa de răspuns nr.....2008, anexată la pagina 20, Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice din cadrul Administrației finanțelor publice, comunică faptul că la dosarul fiscal al societății S S.A. nu figurează înregistrată „Notificare privind opțiunea de taxare prevăzută la art.141 alin.(2) lit.e din Codul fiscal”.

În consecință, întrucât contestația nu a prezentat organelor de inspecție fiscală notificarea solicitată, din care să rezulte că prestatorul, respectiv S S.A., a optat pentru aplicarea regimului de taxare pentru operațiunile de închiriere a imobilului în cauză, la data inspecției fiscale, acestea nu au acordat SC D SA dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturile fiscale emise de prestator.

În susținerea contestației SC D SA a anexat la dosarul contestației „Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal” cu nr.....2006, prin care SC S S.A. notifică opțiunea de taxare începând cu data de2005 pentru “...” , în copie nelizibilă.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor a transmis notificarea nr.....2006, depusă de societatea contestatoare la dosarul cauzei, Administrației finanțelor publice pentru a comunica dacă aceasta figurează înregistrată în evidența organelor fiscale teritoriale.

Prin adresa nr.....2008, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.....2008, Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice din cadrul Administrației finanțelor publice comunică că “Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal” depusă de S S.A. *“figurează înregistrată în evidențele noastre”*.

Se reține că în notificarea prezentată nu se menționează denumirea bunului imobil, așa cum în mod expres prevede formularul la pct.5, potrivit pct. 38 alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel deși SC S S.A. a optat pentru taxare doar pentru x% din imobilul din, nu rezultă din notificare dacă, care face obiectul contractului de închiriere nr.../2007, se încadrează în partea de imobil pentru care s-a optat pentru taxare.

Din analiza notificării depuse de societatea SC S S.A. la organul fiscal teritorial și a contractului de închiriere nu se poate identifica dacă pentru obiectivul prevăzut în contractul de închiriere a fost notificată opțiunea de taxare. Mai mult, obiectul contractului de închiriere nr.2007, încheiat între SC S S.A. în calitate de proprietar, și SC D SA în calitate de chiriaș, potrivit Anexei 1 la contract îl constituie “x” din “...” și are o suprafață de x mp, informații care nu se regăsesc la punctul 5 al formularului privind “Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal” cu nr.....2006.

Întrucât societatea contestatoare nu a prezentat în timpul inspecției fiscale “Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal” privind și nici Serviciul Registrul Contribuabili și Declarații Persoane Juridice din cadrul Administrației finanțelor publice nu a furnizat informații în același sens la data controlului, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au avut cunoștință de existența notificării imobilului în cauză.

Având în vedere cele reținute mai sus, notificarea depusă de societate sub nr.2006 și recunoscută de organele fiscale teritoriale ca fiind cea înregistrată în evidența lor, în vederea aplicării corecte a prevederilor legale privind taxarea operațiunilor de închiriere pe anul 2007 și pentru a se identifica dacă obiectul contractului de închiriere, în suprafață de x mp, face parte din procentul de x% din imobilul situat în, pentru care s-a prezentat ulterior “Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal”, urmează să se desființeze parțial Decizia de impunere nr.2008 prin care s-a stabilit TVA suplimentară

pentru facturile emise în anul 2007 în valoare de **x lei**, în baza 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.”

Coroborat cu prevederile pct.12.7 din OPANAF nr.519/2005, care precizează că:

“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.”

3.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 aferente operațiunilor de închiriere a spațiilor de parcare în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au analizat condițiile legale de deducere în funcție și de prevederile contractuale.

În fapt, în contractul de închiriere nr.....2005, încheiat între societatea contestatoare și SC R SA, obiectul contractului îl reprezintă închirierea de spații de birouri, împreună cu x locuri de parcare, alte spații și cheltuieli de întreținere, sub denumirea “Chirie lunară”, facturată contestatoarei în baza căreia a dedus taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat SC D SA drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă operațiunilor de închiriere pentru locuri de parcare, pe motiv ca nu a prezentat notificarea întocmită și înregistrată de către prestator la organele fiscale teritoriale competente, în scopul taxării operațiunilor de închiriere înscrisă în facturile de chirie.

În drept, potrivit art.141, alin.(2), lit.e), pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2007 :

„ART. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării[...]

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul 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. închirierea de spații sau locații pentru parcare autovehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate definitiv în bunuri imobile;

4. închirierea seifurilor; [...],

Din prevederile enunțate mai sus rezultă că operațiunile de închiriere spații sau locații pentru parcare autovehiculelor nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată și prin urmare pentru aceste operațiuni nu era necesară și obligatorie notificarea la organele fiscale teritoriale pentru facturarea acestora în regim normal de TVA.

Societatea susține că eronat organul de inspecție fiscală consideră că pentru întreaga sumă, reprezentând contravaloare chirie facturată de SC R SA, trebuie aplicat regimul de scutire în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, deoarece pentru o parte a acesteia, reprezentând chirie a spațiilor de parcare a autovehiculelor în sumă de x lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, scutirea nu operează.

Organele de inspecție fiscală, prin adresa nr.....2008, susțin că SC R SA a facturat operațiunea de închiriere fără să facă distincție între chiria aferentă imobilului și chiria aferentă spațiilor de parcare, drept pentru care susținerea societății contestatoare nu are justificare, deși contractul de închiriere la pct.4.0 „Stabilirea chiriei și plata serviciilor” cuprinde următoarele:

„Chiriașul este de acord să platească pentru întreaga Proprietate Închiriată, astfel cum este definită la articolul 1.0 paragrafele a.)-d.) o suma lunară compusă din:

-chirie pentru spațiu birouri: x Euro, exclusiv TVA;

-chirie pentru x locuri de parcare: x Euro/zi/loc de parcare, exclusiv TVA;

-chirie pentru spațiul ocupat de antene pe terasa descoperită: x Euro/mp/luna, exclusiv TVA;

-chirie pentru spațiul ocupat de grupul generator: x Euro/mp/luna, exclusiv TVA;

-cheltuieli de întreținere x Euro/luna, exclusiv TVA (x Euro/mp net/luna,

numite, toate împreună, în ceea ce urmează „Chirie lunară”.”

Prin urmare chiar și în situația în care în facturile fiscale nu sunt evidențiate distinct operațiunile de închiriere a imobilului față de operațiunile de închiriere a spațiilor de parcare, totuși așa cum rezultă din factura

nr.....2007, depusă de societate în susținerea contestației, la denumirea serviciilor se face trimitere la contractul de închiriere, contract care are evidențiate distinct tarifele pentru fiecare operațiune.

Având în vedere cele reținute, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au verificat și analizat dacă facturile fiscale au fost întocmite conform prevederilor contractului de închiriere nr.2005 în care se specifică numărul locurilor de parcare și tariful aferent, respectiv dacă valoarea facturată cuprinde și contravaloarea chiriei pentru locurile de parcare, situație în care speței în cauza îi sunt aplicabile prevederile art.141, alin.(2), lit.e), pct.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizat mai sus.

Prin urmare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța asupra deductibilității taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, la dosarul cauzei nefiind depuse toate facturile pentru perioada supusă verificării, fapt pentru care urmează **să se desființeze parțial** Decizia de impunere nr.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.2008 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție persoane juridice pentru **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în sumă de x lei**, în conformitate cu art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(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”, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte organe decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, ținând cont și de condițiile de deductibilitate prevăzute de art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2007, care precizează:

„ Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.141, alin.(2), lit.e) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.38, alin.(1), alin.(3), alin.(5), alin.(6) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de D SA împotriva Deciziei de impunere nr.2008 pentru suma de x lei reprezentând taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare.

2.Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.2008 întocmită de către organele de inspecție fiscală ale Administrației finanțelor publice – Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție persoane juridice pentru suma totală de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte organe decât cele care au încheiat actul atacat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit în conformitate cu prevederile legale incidente și ținând cont strict de cele precizate în decizia de soluționare.