

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ....asupra contestației formulate de **S.C. X S.A.**

Înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ....respectiv la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ....și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.A. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ....privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și solicită anularea parțială a acesteia pentru suma totală de ..lei reprezentând ...lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, ....lei dobânzi/majorări de întârziere și .... lei penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, X – Societate civilă de avocați, la dosar fiind depusă împuternicirea avocațială în original, conform prevederilor art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În condițiile în care împuternicirea avocațială în original depusă la dosarul contestației seria AR nr. ...datată ...2012 are înscris numărul contractului de asistență juridică ... din 2004, iar din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv RIF nr. F-AR .....a rezultat că administrarea activității S.C. X S.A. este asigurată din data de ...2011 de către E SPRL, în considerarea prevederilor art. 7 și art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 2.2 și 2.3 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prin adresa nr. ....2012 s-a solicitat petentei completarea dosarul contestației cu împuternicirea avocațială în condițiile legii, în original sau în copie legalizată.

În data de.....2012 societatea petentă a completat dosarul cauzei cu împuternicirea avocațială nr. .../2004 purtând ștampila administratorului judiciar E S.P.R.L., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.....2012.

De asemenea, în considerarea prevederilor art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, având în vedere că Decizia de impunere nr. F-AR.....2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad a fost întocmită în baza Deciziei

nr.....2012 a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor, prin adresa nr.....2012 D.G.F.P a jud. Arad a solicitat petentei să completeze dosarul cauzei cu precizări privind exercitarea dreptului conferit de legiuitor prin dispozițiile art. 218 alin. 3 Cod procedură fiscală respectiv acela de a ataca la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, Decizia nr. ...2012 prin care s-a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ....2011.

Cu adresa FN din.....2012 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.....2012 petenta a răspuns solicitării, depunând în copie acțiunea în contencios administrativ formulată împotriva Deciziei de impunere nr.....2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și a Deciziei nr.....2012 emisă de A.N.A.F. – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din care rezultă că a atacat doar punctul 1 din Decizia nr. ....2012 emisă de A.N.A.F. – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .....2012 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea parțială a acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- prin raportul de inspecție fiscală nr. F-AR.....2012 organul de control a stabilit în sarcina sa taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de ...lei cu dobânzi, majorări și penalități de întârziere aferente ratelor de leasing facturate de Piraeus Leasing IFN România SA în perioada 01.08.2001 -31.12.2007 în baza contractelor de leasing nr.....2007;

- concluziile organului de control au fost că, din moment ce notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor de leasing privind societatea petentă a fost depusă de P... S.A. la D.G.F.P. a mun. București în data de 26.06.2009, cu încălcarea prevederilor pct. 38 (3) din H.G. nr. 44/2004 valabil pentru anii 2007 și 2008, operațiunile de leasing sunt scutite de TVA și nu dau dreptul de deducere a TVA facturată de P..... S.A.;

- petenta consideră că organul de control a invocat în mod eronat prevederile pct. 38 din H.G. nr. 44/2004 valabil pentru anii 2007 -2008 deoarece organul de control trebuia să verifice prevederile pct. 38 din H.G. nr. 44/2004 în vigoare la data depunerii notificării de către furnizorul P..... S.A., chiar dacă operațiunea la care se referă a fost anterioară;

- petenta citează prevederile pct. 38 din H.G. nr. 44/2004 referitoare la art. 141 alin. 3 din Codul fiscal, în vigoare la data depunerii

notificării de către furnizorul P..... S.A., arată că această normă legală nu mai prevede condiția ca opțiunea de taxare a operațiunilor scutite să se exercite de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare și ca atare, din moment ce legea nu distinge, opțiunea privind taxarea unei operațiuni scutite se poate exercita și de la o dată anterioară depunerii notificării, acesta fiind și motivul pentru care D.G.F.P. a municipiului București a acceptat notificările depuse de P..... S.A. și le-a înregistrat sub nr.....2009;

- petenta consideră că opțiunea de taxare a operațiunilor de leasing nr.....2007 și.....2007 a fost exercitată în mod valabil de P..... S.A. prin notificarea nr. 5009717/26.06.2009 și pe cale de consecință a dedus corect taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei aferentă ratelor de leasing facturate de P..... SA în perioada 01.08.2001 – 31.12.2007.

În raport de cele prezentate, societatea petentă solicită anularea parțială a deciziei atacate pentru suma totală de .....lei reprezentând ...lei taxă pe valoarea adăugată lunară, ...lei dobânzi și majorări de întârziere și ....lei penalități de întârziere aferente.

**II.** Prin raportul de inspecție fiscală încheiat în data de...2012 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2007 – 31.03.2010.

Inspecția fiscală la S.C. X S.A. s-a efectuat urmare Deciziei nr. ....2012 privind soluționarea contestației înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. sub nr. 906909/10.06.2011 prin care s-a desființat parțial decizia de impunere nr. 14/06.04.2011 urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reverificarea aceleiași perioade și aceleiași taxe, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță și de cele precizate în decizia de soluționare a contestației.

Din verificarea efectuată s-a constatat că, în perioada 01.08.2007 - 31.12.2007 societatea petentă a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei aferentă facturilor emise de P SA pentru ratele de leasing emise în baza contractelor de leasing financiar nr.....2007 și nr.....2007 încheiate pentru imobilele situate în Cluj Napoca, în condițiile în care așa cum s-a reținut și în Decizia nr. ....2012 privind soluționarea contestației depusă de către S.C. X S.A. societatea a depus la dosarul contestației copie după Notificarea înregistrată de P S.A. la D.G.F.P. a municipiului București sub nr.....2009 prin care și-a exercitat opțiunea de taxare a operațiunilor de leasing nr. ....2007 și nr.....2007 începând cu data de.....2007.

Organele de inspecție fiscală au respins petentei exercitarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, constatand ca petenta nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, această operațiune fiind una scutită de TVA conform prevederilor art. 141 alin. 2 lit. e și alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar pentru neplata la termen a TVA au fost calculate majorări de întârziere conform prevederilor art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare în sumă de .....lei și penalități de întârziere în sumă de .....lei.

**III.** Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală de ..... lei reprezentând .....lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, .....lei dobânzi/majorări de întârziere și .....lei penalități de întârziere aferente.

**În fapt**, în perioada 01.08.2007 -31.12.2007 societatea comercială X S.A. si-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .....lei aferentă facturilor emise de P SA pentru ratele de leasing în baza contractelor de leasing financiar nr.....2007 și nr.....2007 încheiate pentru imobilele situate în Cluj Napoca.

Societatea contestatoare a prezentat organelor de inspectie fiscala notificarea depusă de P SA înregistrată la D.G.F.P. a municipiului București sub nr.....2009 prin care aceasta și-a exercitat opțiunea de taxare a operațiunilor de leasing nr.....2007 și nr.....2007 începând cu data de 03.07.2007.

**În drept**, pentru facturile emise în anul 2007 reprezentând contravaloarea ratelor de leasing emise în baza contractelor de leasing financiar nr.....2007 și nr.....2007, sunt aplicabile prevederile art. 141, alin.(2), lit.e și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare valabile începând cu 01.01.2007, unde se precizează:

„ **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) și 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 citate, se reține faptul că leasingul de bunuri imobile 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, taxarea operațiunii aplicându-se, potrivit prevederilor legale în vigoare pentru anul 2007, de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare.

Astfel, se reține că regimul juridic al operațiunii este dat de norma legală în vigoare la data efectuării operațiunii, conform principiului general de drept **tempus regit actum** și nu de norma legală în vigoare la data la

care se depune notificarea, iar legislația în vigoare în anul 2007, pct.38, alin.(1) și alin.(3) 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.**

Din documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației a reținut că finanțatorul P SA a depus notificarea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București sub nr. ....**2009**. prin care optează pentru taxarea operațiunilor de leasing privind imobilele obiect al contractelor de leasing nr.....2007 și nr.....2007 începând cu data de **03.07.2007**.

Având în vedere că notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor de leasing de bunuri imobile pe anul 2007 a fost depusă în data de 26.06.2009, se reține că această notificare nu este valabilă pentru taxarea operațiunilor de leasing de bunuri imobile efectuate în anul 2007 (perioada 01.08.2007 -31.12.2007) având în vedere prevederile legale în vigoare în anul 2007 din care rezultă că dreptul de a opta prin notificare la naștere subsecvent la momentul efectuării operațiunilor de leasing de bunuri imobile, iar pentru anul 2007 sunt aplicabile normele legale în vigoare în anul 2007, respectiv prevederile pct. 38 alin. 1 și alin. 3 din H.G. nr. 44/2004 care stabilesc că operațiunea de taxare se va exercita de la data depunerii notificării sau la o dată ulterioară înscrisă în notificare.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. pentru suma de .....lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor de leasing de bunuri imobile efectuate în anul 2007 (operațiune scutită prin lege) pentru care societatea și-a exercitat dreptul de deducere prin taxarea operațiunii conform notificării ce a fost depusă în anul 2009 pentru anul 2007.

În legătură cu susținerile petentei din contestația formulată și anume că în cazul său se aplică norma legală în vigoare la data depunerii notificării, că „se lasă la latitudinea contribuabilului dreptul de a stabili în mod unilateral data de la care se exercită opțiunea de taxare a unei operațiuni scutite” și că „din moment ce legea nu distinge ( așa cum a făcut-o anterior, când a menționat expres că opțiunea se exercită de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare) opțiunea privind taxarea unei operațiuni scutite se poate exercita și de la o dată anterioară depunerii notificării”, precizăm că acestea nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, așa cum s-a arătat în cele ce preced, pentru perioada 01.08.2007 – 31.12.2007 în care

organele fiscale nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, prevederile legale precizau expres că operațiunea de taxare se va exercita de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare, prevederile legale citate de petentă în contestație respectiv pct. 38 din H.G. nr. 44/2004 fiind în forma aplicabilă din 01.01.2008 ( pct. 38 din Normele metodologice de aplicare a art. 141 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal a fost modificat de pct. 26 al lit. F a art. I din Hotărârea nr. 1.579 din 19 decembrie 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 894 din 28 decembrie 2007), iar conform art. 15 alin. (2) din Constituția României, republicată, legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile, asadar nu se aplică, decăt cu excepțiile precizate, retroactiv. Ori, in situatia petentei, deoarece aceasta in cursul anului 2007 a exercitat dreptul de deducere al TVA, in lipsa notificarii acestei optiuni organelor fiscale in anul 2007, nu este posibila aplicarea retroactiva a Normelor metodologice in vigoare in anul 2009, avand in vedere ca legiuitorul a intervenit conform art. 69 din Legea nr. 24/2000, in anul 2009 printr-o norma legala de acelasi nivel, modificand continutul dispozitiei legale privind momentul de la care este posibila exercitarea optiunii de taxare a operatiunilor.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în sumă de ..... lei și penalitățile de întârziere în sumă de .....lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ....2012 se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilit suplimentar, contestația a fost respinsă rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile/majorările de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 141, alin.(2), lit.e și alin.(3) din Legea nr. 571/2003 republicată privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.38 alin.(1) și 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, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se

## DECIDE

Respingerea contestației formulată de **S.C. X S.A.** , cu sediul în .....jud. Arad împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR.....2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală de .....lei reprezentând .....lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, .....lei dobânzi/majorări de întârziere și .....lei penalități de întârziere aferente, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.