

DECIZIA NR.146/.....2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. ” X” S.R.L.
Sibiu

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Sibiu a fost investită în baza art.209 din OG 92/2003 R cu soluționarea contestației formulate de **S.C. „ X” S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr...../24.10.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită de Administrația Finanțelor Publice Sibiu și comunicată petentei în data de 28.10.2008.

Contestația a fost depusă prin postă în data de 28.11.2008 în termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 R, fiind înregistrată la organul de inspecție fiscală sub nr...../28.11.2008, iar la organul de soluționare a contestației sub nr...../11.12.2008.

Obiectul contestației îl reprezintă măsurile stabilite prin Decizia de impunere contestată privind plata la bugetul statului a sumei totale de lei din care :

- TVA = lei
- majorări întârziere TVA = lei
- penalități întârziere TVA = lei

I. Prin contestația formulată petenta invocă următoarele :

- contractele de închiriere au fost încheiate cu unele persoane juridice neînregistrate în scop de TVA și care au fost facturate de serviciile de închiriere în regim de taxare cu TVA;
- în calitate de chiriaș, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a TVA înscrisă pe facturile de chirie fără a deține (sau achiziționând cu întârziere) notificările privind opțiunea de taxare pe care furnizorii societății aveau obligația să le înregistreze la organul

fiscal competent conform prevederilor legale în vigoare la data efectuării operațiunilor, după care să le pună la dispoziția societății ;

- pentru perioada 01.02.2003 – 31.12.2006 depunerea notificărilor în vederea taxării operațiunilor de închiriere a bunurilor imobile, nu constituie condiție implicită în vederea exercitării dreptului de deducere la beneficiar ;
- pentru contractele încheiate anterior datei aderării țării noastre la U.E. și care se desfășoară și ulterior acestei date, comportamentul tocit al părților față de opțiunea de impozitare este acceptat de legiuitor până la data de 31.03.2007 (90 de zile de la data aderării). Ulterior acestei date și doar pentru operațiunile ulterioare acestei date, opțiunea tacită a părților nu mai dă dreptul deducerii TVA de către beneficiarul care nu poate prezenta notificarea depusă de către furnizorii de servicii de închiriere în acest scop ;
- pentru contractele încheiate ulterior datei aderării, exercitarea dreptului de deducere la beneficiar este posibilă de la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară.

În susținerea acestor ipoteze se invocă pct.38 (6) din HG 44/2004 cu modificările până la 01.01.2007, pct. 38 (3) din același act normativ și pct. 40 din HG 44/2004 introdus cu 01.01.2007.

Pentru motivele invocate mai sus, societatea consideră că poate aplica opțiunea tacită pentru operațiunile de închiriere derulate până la 31.03.2007 pentru contractele încheiate anterior datei aderării la U.E. și în consecință solicită anularea în parte a deciziei de impunere contestate.

II. Organul de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere nr...../24.10.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală , a reținut următoarele :

Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării la rambursare a TVA în sumă de lei, conform decont luna iunie 2008, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Sibiu sub nr...../15.07.2008 (control anticipat).

Perioada supusă verificării este 01.01.2003 – 31.06.2008, perioadă în care au fost constatate următoarele deficiențe privind baza de impunere a TVA :

A. În baza contractului de închiriere nr...../16.09.2004 încheiat cu furnizorul S.C.”X” SRL Ilfov, societatea verificată închiriaza un imobil situat în com., Jud.Ilfov, reprezentând Hala în suprafață de 500 m.p. în scopul desfășurării de activitate, respectiv comisionar vamal.

Pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006, operațiunile de închiriere bunuri imobile sunt scutite de TVA în conformitate cu art.141 (2) lit.K) din Legea 571/2003.

În urma verificării efectuate s-a constatat că S.C."X" S.R.L. Ilfov emite către societatea verificată facturi de chirie, colectând TVA, fără să depună o notificare prin care să înștiințeze organul fiscal competent că optează pentru taxarea operațiunii de închiriere așa cum prevede art.141 (3) din Legea 571/2003 coroborat cu pct.44 din HG 44/2004.

Deoarece societatea verificată deduce TVA de pe facturile de chirie emise de către SC „X” SRL Ilfov fără a deține o notificare privind operațiunea de taxare a operațiunilor de închiriere, organul de control a stabilit o TVA suplimentară în sumă de lei.

B. În baza contractelor de închiriere nr...../14.12.2001 și nr...../19.10.2004 încheiate cu furnizorul S.C."X" SA Sibiu, societatea verificată închiriaza un spațiu în suprafață de 630 m.p. situat în Sibiu,..... în scopul desfășurării obiectului de activitate, respectiv comisionar vamal.

Operațiunea de închiriere este scutită de TVA în conformitate cu :

- art.9 (2) din Legea 345/2002 R (01.01.2003 – 31.12.2003) ;
- art.141 (2) lit.k) din Legea 571/2003 (01.01.2004 – 31.12.2006) ;
- art.141 (2) lit.e) din Legea 571/2003 (01.01.2007 – 31.06.2008).

Pentru a factura cu TVA operațiunile de închiriere, S.C."X" S.A. Sibiu, avea obligatia să depună la organul fiscal o notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere în conformitate cu :

- art.9 (6) lit.a) din Legea 345/2002 R pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 ;
- art.141 (3) din Legea 571/2003 cu modificările și completările pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 ;
- art.141 (3) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2008.

În urma verificării s-a constatat faptul că SC „X” SA Sibiu emite către societatea verificată facturi de chirie colectând TVA. SC „X” SA a pus la dispoziția societății verificate notificarea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu sub

nr...../03.07.2007 prin care optează pentru taxarea operațiunii de închiriere începând cu data de 01.01.2007.

În baza prevederilor art.141 (3) din Legea 571/2003, forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, coroborat cu pct.38 (3) și (6) din HG 44/2004, opțiunea de taxare a operațiunii de închiriere se va exercita de la data depunerii notificării, respectiv 03.07.2007.

Întrucât societatea verificată deduce TVA de pe facturile emise de către SC „X” SA Sibiu pentru o perioadă anterioară depunerii notificării (08.04.2003 – 01.06.2007), organul de control fiscal a stabilit în acest caz o TVA suplimentară de lei.

C. În baza contractului de închiriere nr...../15.09.2005 încheiat cu furnizorul SC „X” SA București, societatea verificată închiriază un spațiu pentru bunuri în suprafață de 36 m.p. situat în București,, în scopul desfășurării obiectului de activitate, respectiv comisionar vamal.

Operațiunea de închiriere este scutită de TVA în conformitate cu :

- art.141 (1) lit.K) din Legea 571/2003 (01.01.2003 – 31.12.2006) ;
- art.141 (2) lit.e) din Legea 571/2003 (01.01.2007 – 30.06.2008).

Pentru a factura cu TVA operațiunile de închiriere, SC X” SA București, avea obligația să depună la organul fiscal o notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere în conformitate cu :

- art.9 (6) lit.a) din Legea 345/2002 pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 ;
- art.141 (3) din Legea 571/2003 cu modificările și completările pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 ;
- art.141 (3) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2008.

În urma verificării efectuate s-a constatat că SC „X” SA București emite către societatea verificată, facturi de chirie colectând TVA.

SC „X” SA București a pus la dispoziția societății verificate, notificarea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice București sub nr...../14.08.2007 prin care optează pentru taxarea operațiunii de încălcare începând cu data de 14.08.2007.

În baza prevederilor art.141 (3) din Legea 571/2003 coroborat cu pct.38 (3) și (6) din HG 44/2004, opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere produce efecte începând cu 14.08.2007.

Prin adresa nr...../23.09.2008 emisă de SC „X” SA București, societatea verificată este înștiințată de faptul „că pentru perioada 2001 – 2006 nu a existat o notificare făcută către Direcția Generală a Finanțelor Publice București privind opțiunea de taxare cu TVA a serviciilor de închiriere pentru spațiul de birou închiriat”.

Întrucât societatea verificată deduce TVA de pe facturile de chirie emise de SC „X” SA pentru o perioadă anterioară depunerii notificării (15.01.2003 – 15.08.2006), organul de control fiscal a stabilit în acest caz o TVA suplimentară de lei.

D. În baza contractului de închiriere nr...../29.11.2001 încheiat cu furnizorul SC „X” SA Sibiu, societatea verificată închiriază un spațiu pentru birouri și magazie în suprafață de 117,5 m.p. situat în Sibiu, str....., în scopul desfășurării obiectului de activitate, respectiv comisionar vamal.

Operațiunea de închiriere este scutită de TVA în conformitate cu art.9 (2) lit.o) din Legea 345/2002 pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003.

Pentru a factura cu TVA operațiunile de închiriere, SC „X” SA Sibiu, avea obligația de a depune la organul fiscal notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor de închiriere în conformitate cu art.9 (6) din Legea 345/2002 pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003.

În urma verificării efectuate s-au constatat că SC „X” SA Sibiu, emite către societatea verificată facturi de chirie, colectând TVA.

S.C.”X” SA Sibiu deține o notificare înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu sub nr...../28.12.2006 prin care optează pentru taxarea operațiunii de închiriere începând cu 01.01.2003.

Întrucât societatea verificată deduce TVA de pe facturile de chirie emise de SC „X” SA Sibiu pentru o perioadă anterioară depunerii notificării (01.01.2003 – 28.02.2003), organul de control fiscal a stabilit în acest caz o TVA suplimentară de lei.

În concluzie, societatea verificată datorează bugetului de stat TVA în sumă totală de 49.608 lei aferentă deficiențelor constatate la pct.A+B+C+D din decizia de impunere.

Pentru nevirarea la termen a acestei sume, societatea datorează și accesorii aferente în sumă de 50.161 lei în conformitate cu art.119 – 120 din OG 92/2003 R.

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, organul de soluționare a contestației reține următoarele :

Cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă în perioada verificată 01.01.2003 – 30.06.2008 petenta are dreptul să deducă TVA în sumă de lei și implicit să beneficieze de rambursare TVA în baza facturilor de chirie emise de furnizorii de servicii închiriere bunuri imobile, în condițiile în care :

- furnizorii : SC „X” SRL Ilfov, SC „X” SA Sibiu, SC „X” SA București și SC „X” SA Sibiu au colectat TVA în baza facturilor de chirie aferente bunurilor imobile închiriate petentei ;
- petenta în calitate de chiriaș bunuri imobile și-a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru închirierile de bunuri imobile – operațiuni scutite – fără a deține dovada depunerii notificării privind operațiunea de taxare a furnizorilor în cauză la organul fiscal teritorial sau această notificare există, dar a fost depusă cu întârziere necuprinzând toată perioada de derulare a contractelor de închiriere.

În speță, perioada verificată fiind 01.01.2003 – 30.06.2008, sunt aplicabile prevederile :

a). Sunt scutite de TVA operațiunile de închiriere bunuri imobile în conformitate cu :

- art.9 alin.(2) lit.o) din Legea 345/2002 pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 ;
- art.141 alin.(2) lit.k) din Legea 571/2003 pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 ;
- art.141 alin.(2) lit.e) din Legea 571/2003 pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2008 coroborat cu :

b). Opțiunea pentru taxare cu TVA a operațiunilor de închiriere a bunurilor imobile și obligația depunerii notificării opțiunii la organele fiscale teritoriale se efectuează în conformitate cu :

- art.9 alin.(6) lit.a) din Legea 345/2002 privind TVA aplicabilă în perioada verificată 01.01.2003 – 31.12.2003 :
„Persoanele impozabile pot opta pentru plata TVA în cazul : a). operațiunilor (...) închiriere bunuri imobile prevăzute la alin. (2) lit.o), în condițiile stabilite prin normele de aplicare a legii” ;
- art.22¹ alin.(6) din HG 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 345/2002 cu modificările și completările ulterioare :

„Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de TVA pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operațiune prevăzută la art.9 alin.(2) lit.o) din lege. Opțiunea se notifică organelor fiscale teritoriale conform procedurii descrise la alin.(5) și se aplică de la data înscrisă în notificare” ;

- art.141 alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, forma aplicabilă în perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 :
 „Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin.(2) lit.K), în condițiile stabilite prin norme ;
- pct.42 alin.(3) din HG 44/2004 privind Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal :
 „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. Opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale (.....) și se aplică de la data înscrisă în notificare”.
- art.141 alin.(3) din Legea 571/2003, forma aplicabilă în perioada 01.01.2007 – 30.06.2008 :
 „Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin.(2) lit.e), în condițiile stabilite prin norme” ;
- pct.38 alin.(3) și alin.(6) din HG 44/2004 :
 (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 la data depunerii notificării sau de la o dată ulterioară înscrisă în notificare”.
 (6) „Persoanele impozabile care au optat tacit înainte de data aderării pentru închirierea (.....) de bunuri imobile, trebuie să depună notificarea prevăzută în anexa 1 la prezentele norme în termen de 90 de zile de la data aderării (.....)” ;
- pct.44 din HG 44/2004 forma aplicabilă până la 31.12.2006, și respectiv pct.40 din HG 44/2004 forma aplicabilă de la 01.01.2007, menționează expres aceleași aspecte referitor la normele de aplicare date pentru art.141 alin.(3) din Codul fiscal și anume :
 „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.
 (...) Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și/sau prestări 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 rambursare a taxei aplicate eronat, pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie

să solicite furnizorului prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă”.

Având în vedere prevederile legale citate mai sus și faptul că atât petenta în calitate sa de chiriaș a dedus TVA, iar furnizorii în calitate de proprietari ai bunurilor mobile închiriate au colectat TVA pentru operațiuni scutite – închiriere bunuri imobile – rezultă că aceste prevederi au fost încălcate deoarece :

- în cazul operațiunii de închiriere bunuri imobile, situație în care s-a aflat petenta, legea menționează că există posibilitatea să se poată opta pentru taxare, dar numai în condițiile stabilite prin normele de aplicare a Legii 345/2002 și respectiv cele ale Legii 571/2003 citate mai sus ;
- condițiile impuse de legiuitor prin norme se referă expres la faptul că opțiunea privind taxarea cu TVA a închirierii de bunuri imobile se face efectiv prin depunerea de către furnizor a notificării la organul fiscal teritorial în a cărui competență se află acesta. Numai în această situație furnizorul va colecta TVA, iar beneficiarul va deduce TVA dacă deține la rândul lui dovada depunerii acestei notificări ca justificare pentru deducere ;
- deficiențele constatate de inspecția fiscală se referă tocmai la faptul că petenta nu deține sau deține cu întârziere notificări sau doar pentru o parte a perioadei în care au fost emise facturi fiscale cu TVA, notificări ce trebuiau depuse de furnizori și pe care petenta avea obligația să le solicite pentru a-și justifica dreptul de deducere a TVA . În acest sens, exemplificăm situația constatată în urma verificării fiscale :

a). pentru facturile cu TVA emise de furnizorul SC „X” SRL Ilfov, petenta nu deține nici un fel de notificare privind opțiunea de taxare a operațiunii de închiriere bunuri imobile.

Ca urmare, întrucât petenta deduce TVA de pe facturile emise de SC X SRL Ilfov fără notificare, rezultă că în mod neîntemeiat organul de control fiscal a stabilit o TVA suplimentară în sumă de lei.

b). pentru facturile cu TVA emise de furnizorul SC X SA Sibiu, acesta a pus la dispoziția petentei notificarea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu sub nr...../03.07.2007 prin care apelează pentru taxarea operațiunii de închiriere începând cu data de 01.01.2007.

În acest caz, analizând notificarea depusă de furnizor, s-a constatat :

- opțiunea pentru taxare produce efecte începând cu data depunerii notificării la organul fiscal competent, respectiv cu data de 03.07.2007 conform pct.38 alin.(3) din HG 44/2004;

- de asemeni, în situația opțiunii tacite a taxării înainte de data aderării 01.01.2007, obligația depunerii notificării era în termen de 90 zile de la data aderării conform pct.38 alin.(6) din HG 44/2004, rezultând că în acest caz notificarea a fost depusă cu întârziere.

Ca urmare, întrucât petenta deduce TVA de pe facturile emise de SC COMAT SA Sibiu pentru o perioadă anterioară depunerii notificării și anume 08.04.2003 – 01.06.2007, în mod întemeiat organul de control fiscal a stabilit o TVA suplimentară în sumă de lei.

c). pentru facturile cu TVA emise de furnizorul SC „X” SA București, acesta a pus la dispoziția petentei notificarea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice București sub nr...../14.08.2007 prin care optează pentru taxarea opțiunii de închiriere începând cu 14.08.2007.

În acest caz, analizând notificarea depusă de furnizor, s-a constatat :

- opțiunea pentru taxare produce efecte începând cu data depunerii notificării la organul fiscal competent, respectiv cu data de 14.08.2007 conform pct.38 alin.(3) din HG 44/2004 ;
- de asemeni, în situația opțiunii taxcite a taxării înainte de data aderării 01.01.2007 – obligația depunerii notificării era în termen de 90 de zile de la data aderării conform pct.38 alin.(6) din HG 44/2004, rezultând că în acest caz notificarea a fost depusă cu întârziere.

Ca urmare, întrucât petenta deduce TVA de pe facturile emise de SC „X” SA București pentru o perioadă anterioară depunerii notificării și anume 15.01.2003 – 15.08.2006, în mod întemeiat organul de control fiscal a stabilit o TVA suplimentară în sumă de lei.

d). pentru facturile cu TVA emise de furnizorul SC „X” SA Sibiu, acesta a pus la dispoziția petentei notificarea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu sub nr...../28.12.2006 prin care optează pentru taxarea operațiunii de închirierii începând cu 01.03.2003.

În acest caz, analizând notificarea depusă de furnizor, s-a constatat :

- opțiunea pentru taxare produce efecte începând cu 01.01.2003.

Ca urmare, întrucât petenta deduce TVA de pe facturile emise de SC „X” SA pentru o perioadă anterioară depunerii notificării și anume 01.01.2003 – 28.02.2003, în mod întemeiat organul de control fiscal a stabilit o TVA suplimentară în sumă de lei.

În concluzie, societatea a dedus în mod eronat TVA în sumă totală de lei aferentă facturilor emise de cei patru furnizori așa cum a fost prezentat mai sus, suma datorată

suplimentar bugetului de stat. Ca măsură accesorie în raport cu debitul nevirat la termen, societatea datorează majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente în sumă totală de lei.

Pentru considerentele reținute în baza art.211 (5) din OG 92/2003 R, se

DECIDE :

Respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de lei, reprezentând :

- TVA = lei ;
- majorări de întârziere = lei ;
- penalități de întârziere = lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sibiu în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

VIZAT ;
SERV. JURIDIC,

cons. jur.

Serv. Soluționare Contestații

Adresa: str.Calea Dumbrăvii nr.28-32, cod: 550324
Tel: 0269/218176, Fax: 0269/218315
Website: www.finanțesibiu.r