



**DECIZIA nr. 101 din 2010**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC X SRL,**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr.../2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../2010, asupra contestației formulate de **SC X SRL** - CIF RO .., cu sediul în județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ../2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de ... lei, din care suma contestată este de ... lei, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoare adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. SC X SRL**, prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../2010, solicită anularea în parte a deciziei de impunere contestată, invocând următoarele motive:

În fapt contestatara închiriază un spațiu pentru punctul de lucru de la SC Y SA, iar pentru aceste facturi inspectorii nu au acceptat TVA deductibilă, invocând art.141 alin.2 lit.e din Codul fiscal, că închirierea este o operațiune scutită de TVA. Contestatara consideră ca vinovat este SC Y SA, care a emis facturi cu TVA, pentru o operațiune care poate fi taxată facultativ, astfel contestatara era convins ca SC Y SA este plătitor de TVA.

SC Y SA a cerut notificarea cu privire la facturarea chiriei cu TVA în urma noilor legi apărute în anul 2008, dar din greșeala lor nu s-a cerut și pe anul 2007.

În concluzie, SC X SRL consideră ca nu poate fi obligat la plata unor sume reprezentând TVA dedus în mod legal, pentru că a dedus ceea ce a plătit cu TVA, în condițiile în care nu știa dacă cel care emite facturile este sau nu plătitor de TVA.

Conform art.3 lit.b din Codul fiscal certitudinea impunerii este data de elaborare de norme juridice clare. Norma nu este clară în sensul de a stabili răspunderea fiscală în cazul în care o operațiune scutită este facturată în mod eronat cu TVA.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../2010, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.01.2007-31.07.2010

În anul 2007 societatea a dedus nejustificat TVA în sumă de ... lei, aferentă cheltuielilor de chirie spațiu, facturate de SC Y SA în sumă de ... lei, operațiunea fiind scutită de TVA, încălcând art.141 alin.2 lit.e din Legea 571/2003 și HG 44/2004.

În urma controlului s-a constatat că societatea verificată deține o copie de pe notificarea privind operațiunea de taxare a operațiunilor de închiriere depusă de furnizorul SC Y SA la organul fiscal competent, data de la care s-a optat pentru taxare fiind 01 ianuarie 2008.

Din Nota explicativă dată de contabilii societății conform anexei nr.9 reiese că s-a aflat mai târziu de existența acestei prevederi legale.

Astfel, TVA în sumă de ... lei nu se justifică la deducere, iar pentru această sumă s-a calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

***Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, Direcția generală a finanțelor publice, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de închiriere bunuri imobile facturate contestatoarei în perioada 01.01.2007 – 31.12.2007 de către S.C. Y S.A., 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 X SRL a dedus în 2007 TVA în suma totală de ... lei din facturile fiscale de chirie emise de SC Y SA.

Societatea contestatoare a prezentat notificarea nr... din 2008, din care rezultă că SC Y SA a optat pentru taxarea operațiunilor începând cu data de 01 ianuarie 2008.

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL nu poate beneficia de drept de deducere aferent facturilor fiscale de chirie emise de SC Y SA, conform pct.40 din H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în consecință suma cu care s-a diminuat TVA deductibilă în 2007 este de ... lei.

**În drept**, pentru facturile de chirie emise în anul 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 începând cu 01.01.2007, care precizează:

**“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.

Astfel, se reține că **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, 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 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), 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, se reține că societatea prestatoare SC Y SA a depus notificarea înregistrată la Administrația finanțelor publice a municipiului nr... în data de **04.06.2008**, prin care optează pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din codul fiscal începând cu data de **01.01.2008** pentru imobilele situate în ..., ca urmare această

notificare nu este valabilă pentru taxarea operațiunilor de închiriere efectuate în anul 2007 având în vedere prevederile legale în vigoare pe acest an.

În aceste condiții sunt aplicabile prevederile Titlului VI pct. 40 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum au fost modificate și completate prin Hotărârea Guvernului nr. 1861/2006, care precizează:

*“40. Cu excepția celor prevăzute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal. Instituțiile publice sunt tratate ca persoane impozabile pentru activitățile scutite conform art. 141 din Codul fiscal. Scutirile se aplică livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. 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 de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.”*

Se reține că prin aceste reglementări legiuitorul a dat posibilitatea persoanelor impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată să opteze pentru aplicarea regimului de taxare pentru operațiunile prevăzute la art. 141 alin. (2), lit. e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Se reține astfel ca beneficiarii unor astfel de operațiuni pentru care nu a fost depusă o notificare nu au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aplicată în mod eronat pentru o operațiune scutită, aceștia având obligația să solicite prestatorului stornarea facturii cu taxa pe valoarea adăugată și emiterea unei noi facturi fără taxa pe valoarea adăugată.

Totodată, beneficiarul cunoscând faptul că operațiunea de închiriere este o operațiune scutită, precum și faptul că nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru o astfel de operațiune decât în cazul în care ar fi fost depusă o notificare de solicitare a taxării de către prestator, era obligat, chiar dacă acest lucru nu este prevăzut expres în lege dar decurge în mod logic din prevederea mai sus menționată, să solicite prestatorului dovada depunerii acestei notificări. În cazul nedepunerii acesteia beneficiarul ar fi putut să solicite prestatorului, în condițiile legii, stornarea facturii cu taxa pe valoarea adăugată și emiterea unei noi facturi fără taxa pe valoarea adăugată.

Astfel, argumentul societății cu privire la faptul că nu știa dacă cel care emite facturile este sau nu plătitor de TVA, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât în condițiile prevederilor Titlului VI pct 40 din Hotărârea Guvernului 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, societatea trebuia să verifice dacă sunt îndeplinite condițiile legale pentru a putea beneficia de deducerea taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în anul 2007, se va **respinge** ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL pentru suma de .. **lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată** aferentă operațiunii de închiriere spațiu **efectuată în anul 2007 (operațiune scutită prin lege).**

Ținând cont de soluția dată, prin care s-a respins suma de ... lei taxă pe valoarea adăugată, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”** se va **respinge** contestația și pentru suma de ... **lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile în anul 2007, precum și art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

#### DECIDE

**Respingerea** ca neîntemeiată a contestației formulate de SC X SRL pentru suma totală de ... **lei**, reprezentând:

- ... lei taxa pe valoare adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**