



MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE DAMBOVITA  
Targoviste, Calea Domneasca nr. 166  
Fax: 0245.615916; Telefon: 0245.616779; 631514  
BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII

## DECIZIE NR. 7 / 2008

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii - Serviciul Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii asupra contestatiei nr. .../... inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr. .../... formulata de **societatea comerciala "... S.R.L.** cu sediul social in ..., str. ..., bl. ..., sc...., parter, judetul ..., avand codul unic RO ... si inregistrata la Oficiul Registrului Comertului ... sub numarul ..., reprezentata legal prin administratorii ... si ....

Contestatia a fost formulata impotriva Raportului de Inspectie Fiscala nr. .../..., a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... din data de ... si a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../... emise de catre A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii - Serviciul Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii.

Suma totala contestata este de... **lei RON** care reprezinta:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost formulata in termenul legal, este semnata de reprezentantul legal si poarta stampila societatii comerciale.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si 209 alin. (1) pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare Directia Generala a Finantelor Publice ... este competenta sa solutioneze contestatia formulata de **societatea comerciala "... S.R.L.** din ....

**I. Societatea petenta** mentioneaza ca interpretarea organelor de inspectie fiscala a textelor de lege aplicate nu corespunde nici literei nici spiritului legii. Organul de inspectie fiscala nu a tinut seama de succesiunea in timp a actelor normative care au reglementat aspectele referitoare la T.V.A. si de imprejurarile de fapt si de drept care au stat la baza conduitei adoptata de societate.

Societatea petenta sustine ca anterior adoptarii Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal ( cu aplicativitate de la data de 01.01.2004 ), T.V.A. a fost reglementata de Legea nr. 345/2002. La art. 9 acest act normativ enumera operatiunile de livrari de bunuri si prestari de servicii scutite de T.V.A., printre acestea neregasindu-se operatiunea de arendare, concesiune si inchiriere de bunuri imobiliare( aceste operatiuni fiind deci taxabile din punct de vedere al T.V.A. ).

Sub imperiul acestor dispozitii legale petenta a incheiat contractele de inchiriere cu S.C. ... S.A. ( incheiat la data de ... si prelungit succesiv pana in prezent ) si cu S.C. ... S.A. ( contract nr. .../... pentru perioada ... -..., cu posibilitate de prelungire ). Potrivit art. 5 si art. 3 din aceste contracte, petenta s-a obligat la plata chiriei cu T.V.A..

Prin O.G. nr. 36/2003 publicata in M.O. nr. 68/02.02.2003 de modificare si completare a Legii nr. 345/2002, art. 9 se modifica in sensul ca in categoria operatiunilor scutite de T.V.A. sunt incluse si operatiunile referitoare la arendare, concesiune si inchirierea bunurilor imobile (art. 9 alin. 2 lit. o). In conditiile in care Codulul Fiscal cat si Normele de aplicare ale acestuia recunosc optiunea tacita de taxare efectuata la data de ..., rezulta ca nu se mai impunea depunerea de catre furnizorii de servicii a notificarii prevazuta de art. 141.

Pe cale de consecinta, petenta sustine ca aflandu-se in fata unor operatiuni taxabile cu drept de deducere a procedat in perfect acord cu reglementarile legale.

Cu privire la contractele incheiate ulterior intrarii in vigoare a Legii nr. 571/2003, petenta mentioneaza urmatoarele:

- referitor la T.V.A. platita si dedusa aferenta contravalorii chiriei pentru spatiul contractat de la ..., se face mentiunea ca respectiva societate a depus notificarea prevazuta de art. 141 din Codul Fiscal in data de .... Din continutul acesteia rezulta ca data de la care de opteaza pentru plata T.V.A. este de .....

In conditiile in care normele legale in vigoare la acel moment statuau ca notificarea se aplica de la data depunerii sau de la o alta data consemnata in cuprinsul ei, petenta considera ca in aceasta situatie se afla in fata unei optiuni certe de taxare a respectivelor operatiuni si pe cale de consecinta T.V.A. a fost dedus in conditii de deplina legalitate.

- in toate celelalte contracte de inchiriere petenta sustine ca locatarii i-au impus plata chiriei cu T.V.A.

Asa dupa cum retine si organul de inspectie fiscala la baza deducerilor au stat facturile fiscale emise de proprietari. Atata vreme cat in facturile fiscale emise de acestia este inscrisa suma de plata cu T.V.A., locatorul nu putea sa nu vireze T.V.A. colectat.

Date fiind argumentele prezentate, in speta de fata petenta sustine ca nu se afla in situatia intocmirii in mod eronat a facturilor fiscale care

sa justifice interpretarea data de organul de inspectie fiscala, ci a unei optiuni clare de taxare a operatiunilor manifestata de locatori, aspect care i-a indrituit a deduce T.V.A. achitata.

Cu privire la majorarile de intarziere, petenta mentioneaza ca acestea nu sunt datorate, pe de o parte avand in vedere faptul ca suma asupra careia au fost calculate nu este datorata , iar pe de alta parte ca bugetul de stat nu a fost in nici un fel prejudiciat .

Fata de cele mentionate mai sus petenta solicita admiterea prezentei contestatii si dispunerea corectarii Raportului de inspectie fiscala intocmit si anulara Deciziilor nr. .... si ..../.....

**II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala** nr. ... din data de ... emisa in baza Raportului de Inspectie Fiscala din data de ... de catre A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii - Serviciul Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, s-a stabilit suma totala contestata de ... **lei RON** care reprezinta taxa pe valoarea adaugata suplimentara cu majorarile aferente.

**Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...** a fost emisa pentru impozitele si taxele a caror baza de impozitare nu a suferit modificari si in consecinta nu a generat diferente de impozite si taxe.

In punctul de vedere privind solutionarea contestatiei organul de inspectie fiscala mentioneaza ca toate constatările Raportului de inspectie fiscala sunt corecte, au motive de fapt evidente si reale, iar temeiurile de drept au fost corect stabilite, motiv pentru care acesta propune respingerea in totalitate a contestatiei formulate de S.C.... S.R.L. ca nefondata, netemeinica si nelegala.

Organul de inspectie fiscala nu a inaintat sesizare penala.

**III.** *Avand in vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivatiile contestatoarei si in raport cu actele normative in vigoare, s-au retinut urmatoarele:*

**1. Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost investita sa analizeze daca pentru capatul de cerere referitor la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... din data de ..., suma totala contestata de ... lei RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara cu majorarile aferente, este corect stabilita.**

**In fapt**, din analiza documentelor intocmite de organul de inspectie fiscala rezulta ca petenta a inregistrat T.V.A. deductibil in suma de ... lei aferent operatiunilor scutite de T.V.A, respectiv inchirieri de bunuri

imobile, operatiuni reglementate de art. 141 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. In cuprinsul contestatiei societatea petenta analizeaza optiunea de taxare a acestor operatiuni de catre furnizorii respectivelor servicii de inchiriere, si considera ca acestia au optat tacit pentru taxarea operatiunilor.

Potrivit prevederilor pct. 42 alin. 3 din H.G. nr. 44 /2004, pana la data de ... optiunea de aplicare a regimului de taxare se notifica organelor fiscale teritoriale si se aplica de la data inregistrata in notificare.

Se retine ca organul de inspectie fiscala precizeaza in referatul privind solutionarea contestatiei ca facturile emise de catre furnizorul ... catre societatea petenta au fost considerate cu T.V.A. deductibil si pentru perioada ...-... deoarece a fost inregistrata in notificare data de ....

Incepand cu data de ... prin modificarea H.G. nr. 44/2004 optiunea este reglementata de pct 38 alin. 3 care prevede ca optiunea de aplicare a regimului de taxare se va notifica organelor fiscale competente si se va exercita de la data depunerii notificarii sau de la o alta data ulterioara.

Din analiza documentelor intocmite de organul de inspectie fiscala si asa cum se mentioneaza si in referatul privind solutionarea contestatiei se retine ca prevederile legale mai sus amintite au fost avute in vedere si au fost respectate de catre organele de inspectie fiscala la intocmirea deciziei de impunere.

In ceea ce priveste dreptul de deducere aferent facturilor emise cu T.V.A. in perioadele in care nu au fost notificate optiunile de aplicare a regimului de taxare, art. 141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 40 din H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au drept de deducere sau de rambursare a taxei aplicate in mod eronat pentru o astfel de operatiune scutita.

Fata de cele mentionate mai sus organul de inspectie fiscala a eliminat de la deducere T.V.A. in valoare de ... lei si au fost calculate, in conformitate cu art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, majorari de intarziere si penalitati in suma de ... lei.

**In drept**, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile articolului:

- art. 141 alin. 2 lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

*"Scutiri pentru operatiuni din interiorul tarii*

*(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:[...]*

*e) arendarea, concesiunea, inchirierea si leasingul de bunuri imobile[...]"*

- pct. 38 alin 3 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

*"(3) Optiunea prevazuta la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa 1 la prezentele norme metodologice si se va exercita de la data depunerii notificarii sau de la o alta data ulterioara înscrisa în notificare. [...]"*

- pct. 40 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

*"[...]Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operatiune scutita.[...]"*

- pct. 42 alin. 3 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

*"[...] (3) Persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata pot opta pentru aplicarea regimului de taxare pentru orice operatiune prevazut la art. 141 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal. Optiunea de aplicare a regimului de taxare se notifica organelor fiscale teritoriale pe formularul prevazut în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice si se aplica de la data înscrisa în notificare.[...]"*

- art. 120 alin. 2 din O.G.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

*"Majorari de întârziere*

*"[...] (2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.[...]"*

**2. In ceea ce priveste capatul de cerere referitor la Raportul de inspectie fiscala din data de ..., Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost investita sa se pronunte daca poate fi analizata pe fond cauza in situatia in care acesta nu constituie titlu de creanta, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.**

**In. fapt,** S.C. ... S.R.L. prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. ... contesta si Raportul de inspectie fiscala din data de ....

Se retine faptul ca in conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare rezultatele inspectiei fiscale consemnate in raportul de inspectie fiscala

din data de ..., au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .../..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanta fiscala si actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina societatii contestatoare**. De altfel, in art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede cu claritate faptul ca obiectul contestatiei il pot constitui numai sumele si masurile stabilite intr-un titlu de creanta sau intr-un act administrativ fiscal.

**Raportul de inspectie fiscala nu creaza prin el insusi o situatie juridica noua**, el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala si stand la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele inscrise in raport reprezinta doar constatari ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silite in caz de neplata in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Avand in vedere cele de mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

**In drept**, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

*“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

- a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipuleaza urmatoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

*(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere factic si legal.*

*(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.*



*(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.”*

*106.1 - Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.*

*106.2 - La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.*

*106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

*107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

*a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]*”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

*“(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”*

**3. Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa analizeze capatul de cerere referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../... in conditiile in care a fost depusa cerere de renuntare la contestarea acestuia.**

**In fapt**, petenta a depus contestatie împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../... emisa de catre A.F.P pentru Contribuabili Mijlocii - Serviciul Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii. Pentru acest capat de cerere petentul nu motiveaza in fapt si in drept contestatia.

Prin adresa nr. .../... Biroul Solutionare Contestatii a solicitat petentei sa completeze contestatia cu motivele de fapt si de drept, precum si dovezile pe care se intemeiaza aceasta pentru capatul de cerere referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../.... In data de ... S.C. ... S.R.L. a depus sub nr. ... la A.F.P pentru Contribuabili Mijlocii si inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr. .../... o cerere

de renuntare la capatul de cerere referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../....

Urmare a acestei cereri, organul de solutionare a contestatiei ia act de retragerea contestatiei referitoare la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../....

**In drept**, art. 208 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

*"Retragerea contestatiei*

*(1) Contestatia poate fi retrasa de contestator pâna la solutionarea acesteia. Organul de solutionare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renuntarea la contestatie.*

*(2) Prin retragerea contestatiei nu se pierde dreptul de a se înainta o noua contestatie în interiorul termenului general de depunere a acesteia."*

Pct. 4 din Ordin nr. 519 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

*"Retragerea contestatiei*

*4.1. Cererea de retragere trebuie sa fie semnata de contestator sau de împuternicit, iar în cazul contestatorilor persoane juridice, cererea trebuie sa poarte stampila persoanei juridice. Dovada calitatii de împuternicit se face potrivit legii.*

*4.2. Persoanele fizice vor anexa la cererea de retragere copia actului de identitate.*

*4.3. Organul de solutionare competent va comunica decizia prin care ia act de renuntarea la contestatie dupa expirarea termenului general de depunere a contestatiei."*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 141 alin. 2 lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 38 alin. 3, pct. 40 si pct. 42 alin. 3 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 85 alin. 1, art. 109, art. 120 alin. 2, art. 206 alin. 2 si art. 208 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pct. 4 din Ordin nr. 519 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si



completarile ulterioare, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art 211, art. 216 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se:

## DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata legal a contestatiei formulata de societatea comerciala "...” **S.R.L.** cu sediul social in ..., judetul ..., pentru capatul de cerere privind Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../... pentru suma totala stabilita suplimentar de plata de ... **lei RON** care reprezinta:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente.

2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de **S.C.... S.R.L.** din ... pentru capatul de cerere privind Raportul de inspectie fiscala din data de ... emis de A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii - Serviciul Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii.

3. In urma cererii de retragere a contestatiei pentru capatul de cerere referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../... depusa de **S.C. ... S.R.L.** din ..., se ia act de retragerea contestatiei formulata impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../....

4. In conformitate cu prevederile art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 (sase) luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului....

**DIRECTOR EXECUTIV,**