



**ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA**  
**Serviciul Soluționare Contestații**

---

**DECIZIA nr.32/21.05.2007**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. CONSTANTA S.R.L.**  
**înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de S.A.F. - A.C.F. Constanța prin adresa nr...../13.04.2007 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../13.04.2007 cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, Piața ..... nr....., CUI .....

Obiectul contestației îl reprezintă măsura privind neadmiterea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ..... lei cu consecința respingerii rambursării T.V.A. în sumă de ..... lei precum și stabilirea de debite suplimentare prin Decizia de impunere nr..... din data de 01.03.2007 emisă de S.A.F. - A.C.F. Constanța în baza Raportului de inspecție din 30.10.2006, în cuantum total de ..... lei, constând în:

- ..... lei - TVA fără drept de deducere;
- ..... lei - T.V.A. de plată;
- ..... lei - majorări de întârziere;
- ..... lei - penalități de întârziere.

Contestația a fost introdusă de împuternicitul societății, Cabinetul de avocatură IONESCU IOANA, în baza împuternicirii avocațiale nr..... din data de 16.03.2007, seria ....., fiind îndeplinite prevederile art.176 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și a fost depusă în termenul prevăzut la art.177 alin.(1) din același act normativ.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevazute de dispozițiile O.G. nr.92/2003 republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

**I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr..... din 27.03.2007, societatea CONSTANTA S.R.L. prin**

1

---

adresa: B-dul Tomis nr. 51, Constanța, cod poștal 900725

☐ e-mail: [contestatii@mfinante-ct.ro](mailto:contestatii@mfinante-ct.ro)

[www.mfinante-ct.ro](http://www.mfinante-ct.ro)

Tel./Fax: 0241/70 80 83

împuternicit, formulează contestație împotriva măsurii constând în respingerea rambursării taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei precum și pentru debitul în cuantum de ..... lei constând în T.V.A., dobânzi și penalități de întârziere stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr..... din data de 01.03.2007.

A) În motivarea contestației, petenta solicită constatarea nulității absolute a Deciziei de impunere nr...../01.03.2007 pentru motive de ordin procedural, referitoare la:

a) în drept, pentru perioada iunie 2005 procedura de soluționare a deconturilor cu opțiune de rambursare este reglementată prin OMFP nr.338/2004 și Codul de procedură fiscală, iar modul de întocmire al deciziei de impunere este reglementat prin OMFP nr.1109/2004. Organul fiscal însă, a emis decizia de impunere contestată potrivit dispozițiilor OMFP nr.972/2006, care nu sunt aplicabile deconturilor de taxă pe valoarea adăugată aferente lunii iunie 2005;

b) petenta susține că inspectorii fiscali au încălcat dispozițiile organului de soluționare în sensul că, la emiterea noii decizii de impunere nu au respectat modul de completare al deciziei de impunere așa cum precizează dispozițiile O.M.F.P. nr.1109/2004,

B) Pe fond, petenta susține că prin respingerea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei cu consecința respingerii dreptului de rambursare a taxei solicitate în sumă de ..... lei și a stabilirii taxei de plată suplimentare în sumă de ..... lei, organul fiscal a dovedit incoerență, acordând un tratament diferit în situații identice. În acest sens afirmă că, în aceleași condiții de fapt și de drept, organele fiscale au acordat societății până în luna aprilie 2004 dreptul de rambursare a taxei aferentă cheltuielilor efectuate cu bunurile preluate în gestiune delegată, pentru ca ulterior, fără să intervină nici o modificare de ordin legislativ, acest drept să-i fie refuzat.

Pe fond, contestatară susține că are dreptul să beneficieze de deducerea T.V.A. în sumă de ..... lei deoarece îndeplinește condițiile prevăzute la art.145 alin.3 din Codul fiscal, respectiv:

a) este persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de T.V.A.;

b) realizează alături de alte operațiuni și operațiuni impozabile constând în prestări servicii către Consiliul Local Constanța și Primăria Constanța din care obține venituri supuse T.V.A., provenind din:

- închirierea sistemului de iluminat public, conform contractului de închiriere nr...../31.05.2002;

- prestări servicii generate de gestiunea delegată a străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor.

c) în vederea obținerii veniturilor sus menționate și în baza gestiunii delegate, societatea realizează anumite cheltuieli, pe baza unor facturi emise de către firmele contractante, fiind facturat inclusiv TVA aferent.

Toate cheltuielile aferente gestiunii delegate au fost efectuate cu respectarea dispozițiilor art.8 alin.(2) din Legea nr.326/2001 potrivit cărora finanțarea tuturor cheltuielilor pentru gestiunea sistemelor publice de gospodărire comunală se asigură din bugetele proprii ale operatorilor, prin:

- încasarea de la utilizatori a sumelor reprezentând contravaloarea serviciilor furnizate (în cazul de față prin încasarea de la Consiliul Local și de la Primăria Constanța a sumelor datorate conform contractelor încheiate cu aceste instituții);

- în completare, din alocații bugetare din bugetele locale (în cazul de față prin majorarea capitalului social al societății de către Consiliul local, potrivit art.12 alin.(3) lit.e) din Legea nr.326/2001), situație în care legiuitorul a prevăzut în mod expres posibilitatea deducerii T.V.A.-ului aferent acestor cheltuieli.

Petenta consideră că măsura dispusă de organele de inspecție se întemeiază pe înțelegerea greșită a situației de fapt și de drept. În acest sens, apreciază ca fiind eronată constatarea acestora cu privire la faptul că preluarea gestiunii delegate a străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor și a sistemului de iluminat s-a efectuat în baza Convenției nr...../25.03.2004 și a unor contracte de cesiune de creanță cu nerespectarea dispozițiilor O.G. nr.71/2002 care reglementează instituția gestiunii delegate, susținând că, în fapt gestiunea delegată a fost acordată prin H.C.L.M. nr.351/02.10.2001, în temeiul Legii nr.326/2001, în vigoare la acea dată.

Din acest motiv, petenta consideră ca fiind inaplicabile în cauză dispozițiile O.G. nr.71/2002, pentru considerentul că aceasta a apărut ulterior H.C.L.M., respectiv în data de 31.08.2002.

Totodată, contestatoarea critică aplicarea dispozițiilor art.11 din Codul fiscal, susținând că relațiile comerciale desfășurate cu Primăria și Consiliul Local au un caracter comercial și un scop economic întrucât *"prin cheltuieli asigurate și recuperate în integralitate din bugetul local, societatea obține venituri pentru activitatea de administrare a domeniului public în baza contractelor încheiate cu aceste instituții"*.

Deasemenea, apreciază că în nici un caz, cu ocazia facturării serviciilor prestate, nu pot fi facturate și cheltuielile cu investițiile argumentând prin aceea că finanțarea lor s-a efectuat potrivit prevederilor art.8 alin.(2) din Legea nr.326/2001, respectiv prin încasarea de la utilizatori (Consiliul Local și Primăria Constanța) a contravalorii serviciilor prestate, conform contractelor încheiate precum și prin alocații bugetare din bugetele locale (prin majorarea capitalului social al societății, de către Consiliul Local) situație în care nu poate fi emisă factură fiscală, deoarece modalitatea de justificare a operațiunii este reglementată prin dispoziții legale speciale.

În plus, este de părere că în cazul în care ar refactura sumele primite pentru investiții prin majorarea capitalului social ar încasa o sumă dublă: atât prin majorare de capital cât și prin refacturare ulterioară.

Din aceste considerente, petenta apreciază că nu-i sunt aplicabile dispozițiile art.137 alin.3 lit.e) din Codul fiscal ci dispozițiile art.145 alin.13 conform cărora se acordă dreptul de deducere a T.V.A. aferentă obiectivelor de investiții finanțate de la bugetul local, întrucât:

- T.V.A. solicitată la rambursare este aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate pentru realizarea unor obiective de investiții;

- aceste investiții sunt finanțate de la bugetul local sub forma aportului de capital cu destinație specială;

- sunt întrunite și condițiile prevăzute de art.145 alin.(3) deoarece, ca urmare a acestor investiții proprii societatea își realizează obligația de gestiune delegată și realizează venituri din contractele încheiate cu Consiliul Local și Primăria Constanța.

Contestatoarea mai susține că nu-i pot fi aplicabile nici dispozițiile art.129 alin.5 din Codul fiscal invocate de organul fiscal, argumentând prin aceea că societatea nu acționează în numele Consiliului Local ci desfășoară o activitate proprie de administrare a domeniului public și privat al localității, de pe urma căreia obține venituri prin punerea la dispoziția autorităților locale a patrimoniului cu îmbunătățirile efectuate.

Pentru motivele expuse, contestatara solicită admiterea contestației cu consecința desființării în totalitate a actelor atacate ca fiind nelegale și admiterea rambursării T.V.A. în sumă de ..... lei și în consecință nu datorează sume imputată.

**II. Prin Decizia nr.12/30.01.2007, organul de soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a dispus desființarea Deciziei de impunere nr...../31.10.2006 emisă de inspectori**

fiscali din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanța urmare controlului efectuat în vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. aferentă lunii iunie 2005 în cuantum de ..... lei, înregistrată la A.F.P. Constanța sub nr...../22.07.2005.

În acest sens inspectorii fiscali au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr...../01.03.2007, unde la pct.2.1.1. Obligații fiscale suplimentare constând în TVA a fost înscrisă suma de ..... lei.

**III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:**

Speța supusă soluționării este dacă Decizia de impunere nr..... din data de 01.03.2007 întocmită de S.A.F. - A.C.F. Constanța a fost emisă cu respectarea prevederilor legale în vigoare.

În conformitate cu dispozițiile art.199(2) din Codul de procedură fiscală republicat, termenul de soluționare al contestației a fost întrerupt urmare adresei nr...../27.04.2007 prin care organul de soluționare a solicitat petentei completarea dosarului cauzei cu documentul care îi conferă calitatea de reprezentant legal.

În fapt, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Constanța sub nr...../22.07.2005, societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferent lunii iunie 2005 în sumă de ..... lei, rezultat ca diferență între taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de ..... lei și taxa colectată în cuantum de ..... lei.

În baza acestei solicitări organele de inspecție fiscală din cadrul A.C.F. Constanța au efectuat o verificare finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală din data de 25.08.2005.

Împotriva măsurilor dispuse prin actele întocmite de inspecția fiscală, petenta a formulat contestație, aceasta fiind soluționată prin Decizia nr.141/2005 a D.G.F.P. Constanța în sensul desființării actelor atacate, dispunându-se reverificarea cererii de rambursare T.V.A..

Urmare acestei soluții a fost efectuată o nouă verificare, finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție din 03.05.2006 iar în baza acestuia, Decizia de impunere nr..... din 18.07.2006 și Decizia de rambursare nr.....

Împotriva măsurilor dispuse prin aceste acte petenta a formulat contestație, aceasta fiind soluționată prin Decizia nr.114/2006 a D.G.F.P. Constanța, în sensul desființării parțiale a actelor atacate, respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate având ca obiect invocarea nulității absolute a Deciziei de rambursare a TVA nr...../19.07.2006 și respingerea ca neîntemeiată legal a contestației împotriva măsurii privind neadmiterea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ..... lei cu consecința respingerii rambursării taxei în sumă de ..... lei și stabilirea taxei de plată în sumă de ..... lei.

Prin Raportul de inspecție fiscală din data de 30.10.2006, întocmit ca urmare a Deciziei nr.114/2006 privind soluționarea contestației SC CONSTANTA SRL nr...../2006, organul de inspecție fiscală a procedat din nou la verificarea pe fond în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă lunii iunie 2005 și s-a constatat că societatea nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ..... lei aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea sistemului de iluminat stradal și pentru modernizarea și reabilitarea tramei stradale, temeiul de drept invocat fiind art.145 alin.(3) și art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

Petenta contestă măsura aplicată de organele de inspecție invocând, pe de o parte nulitatea absolută a deciziei de impunere pentru deficiențe de formă și conținut iar pe de altă parte, pe fond susținând că, întrunește condițiile de deducere a taxei în conformitate cu dispozițiile art.145 alin.(3) și alin.(13) din Codul fiscal, deoarece realizează operațiuni taxabile constând în acordarea unui drept de folosință Consiliului Local asupra componentelor sistemului public de iluminat reabilitat și efectuează prestări servicii către Primăria Constanța legate de gestiunea delegată a străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor, sistemului de semaforizare și sistemului de indicatoare rutiere aflate în patrimoniul municipiului Constanța iar cheltuielile efectuate de societate reprezintă în fapt investiții proprii ce sunt finanțate în totalitate din bugetul local sub forma majorării de capital.

Totodată, contestatoarea afirmă că, în cazul său nu sunt incidente dispozițiile art.11 din Codul fiscal deoarece relația desfășurată de societate cu Primăria Constanța și Consiliul Local are un caracter comercial și un scop economic întrucât, *"prin cheltuieli asigurate și recuperate în integralitate din bugetul local, societatea obține venituri pentru activitatea de administrare a domeniului public în baza contractelor încheiate cu aceste instituții"*.

În sprijinul acțiunii sale petenta invocă faptul că, în perioada mai 2002-martie 2004, în aceleași condiții de fapt și de drept organele fiscale au acordat societății dreptul de rambursare a taxei aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea instalațiilor sistemului de iluminat stradal, construcției de fântâni arteziene, reparațiilor efectuate la instalațiile de iluminat ornamental, fără ca ulterior să intervină vreo modificare de ordin legislativ care să interzică acest lucru.

**A. Cu privire la capătul de cerere constând în invocarea nulității absolute a Deciziei de impunere atacate:**

Petenta susține că organul fiscal prin modul de completare al Deciziei de impunere nr...../01.03.2007 nu a respectat dispozițiile date de organul de soluționare prin Decizia nr.12/30.01.2007 și nici prevederile O.M.F.P. nr.1109/2004.

**În drept**, referitor la modul de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, **OMFP nr.967/2005** privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, precizează la art.3 că Deconturile cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, aferente **anului 2004 și semestrului I 2005**, deci inclusiv luna iunie 2005, se soluționează potrivit metodologiei aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.338/2004.

**OMFP nr.338/2004** privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată, precizează:

**ANEXA 1**

"(...)

(2) După efectuarea controlului, compartimentul cu atribuții în domeniul controlului fiscal va întocmi Raportul de inspecție fiscală.

(3) În maxim 35 de zile calendaristice de la data depunerii decontului, compartimentul cu atribuții de control fiscal va transmite compartimentului de specialitate dosarul solicitării, împreună cu Raportul de inspecție fiscală.

(4) În aceeași zi, compartimentul de specialitate va întocmi Decizia de rambursare a TVA în trei exemplare. Decizia va fi semnată de șeful compartimentului și aprobată de conducătorul unității fiscale/directorul coordonator."

Conform prevederilor art.107 alin.(2) din **O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată:



"Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.(...)"

Conform prevederilor art.2 din **O.M.F.P. nr.1109/2004** privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală":

**"ART.2**

În baza art.83 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, competența de a emite "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" **revine organelor de inspecție fiscală** care au efectuat inspecția fiscală."

Conform pct.2 al **ANEXEI 2 - INSTRUCȚIUNILE de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală"**, din ordinul sus menționat:

"2.Se va completa ca urmare a finalizării unei **inspecții fiscale generale sau parțiale** cu "Raport de inspecție fiscală" și ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și accesorii la acestea."

Având în vedere prevederile legale menționate, se reține că pentru luna iunie 2005, perioada care face obiectul prezentei contestații, soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare se efectuează în baza prevederilor OMFP nr.338/2004 conform cărora Decizia de rambursare se emite de către compartimentul de specialitate.

În ceea ce privește sumele suplimentare stabilite de plată, organele de inspecție fiscală au obligația emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, conform prevederilor OMFP 1109/2004.

**În speță**, se reține că Decizia de impunere nr...../01.03.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, a fost emisă de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal, în temeiul OMFP nr.1109/2004, în urma inspecției fiscale efectuate la SC CONSTANTA SRL în vederea soluționării Decontului de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative, aferent lunii iunie 2005, întregit la organul fiscal sub nr...../22.07.2005.

Organul fiscal stabilește în timpul verificării că societatea are evidențiată taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ..... lei, precum și taxa pe valoarea adăugată deductibilă în cuantum de ..... lei, dar nu sunt îndeplinite condițiile legale de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de



..... lei, situație care a determinat neaprobarea la rambursare a sumei solicitate în cuantum de ..... lei.

Stabilind că doar taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei întrunește condițiile de deducere (..... lei - ..... lei), organul fiscal precizează în Raportul de inspecție fiscală că pentru perioada de raportare (luna iunie 2005), S.C. CONSTANTA S.R.L. se află în situația "de plată" pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei (..... lei - ..... lei).

Având în vedere că, urmare celor constatate în timpul controlului, baza de impunere pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă s-a modificat, organul de control fiscal a emis în temeiul art.84(1) din Codul de procedură fiscală republicat în 2005, Decizia de impunere nr...../01.03.2007 în formatul prevăzut prin O.M.F.P. nr.1109/2004 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", înscriind ca obligație de plată constând în TVA suma de ..... lei (TVA fără drept de deducere) în loc de ..... lei.

***Având în vedere deficiența constatată, se impune desființarea Deciziei de impunere nr...../01.03.2007 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală. În consecință, organul de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța va proceda la emiterea unei noi decizii de impunere, care să cuprindă doar TVA stabilită suplimentar de plată și accesoriile aferente, conform formularului de decizie de impunere prevăzut de OMFP nr.1109/2004.***

**B. În ceea ce privește capătul de cerere formulat de petentă referitor la fondul cauzei, precizăm că acesta a fost analizat prin Decizia nr.12/30.12.2007 și a fost respins, ori conform dispozițiilor art.180(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, soluția pronunțată de organul de soluționare al contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, motiv pentru care nu se va mai reanaliza în prezenta decizie.**

**Pentru considerentele arătate, în temeiul dispozițiilor art.186 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se**

#### **DECIDE:**

**1. Desființarea Deciziei de impunere nr..... emisă în data de 01.03.2007 de S.A.F. - A.C.F. Constanța, pentru suma de ..... lei, constând în:**

- ..... lei - TVA fără drept de deducere;

- ..... lei - T.V.A.de plată;
- ..... lei - majorări de întârziere;
- ..... lei - penalități de întârziere.

S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal va emite o altă decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală ținând cont de prevederile O.M.F.P. nr.1109/2004.

**Noul act ce va fi întocmit va fi transmis și organului de soluționare a contestației.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, conform art.188 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
VASILICA MIHAI**

**ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII  
EMILIA CRÂNGUȘ**

D.G./5EX.  
18.05.2007