



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția generală de**  
**soluționare a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail: contestatii.anaf@mfinante

**DECIZIA nr. 75 /2011**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**CONSILIUL .X. .X. - DIRECȚIA X înregistrată la Direcția**  
**generală de soluționare a contestațiilor**  
**din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr. 906078/20.01.2011**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. prin adresa nr.AIF X/14.01.2011 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.906078/20.01.2011 cu privire la contestația formulată de Consiliul .X. .X. – Direcția .X. cu sediul în localitatea .X., str.X, nr.X, jud.X, înmatriculată la Registrul Comerțului sub nr.J22/X/1993, având cod unic de înregistrare X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./15.10.2010, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X .X./15.10.2010, încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X.-Activitatea de inspecție fiscală, și are ca obiect suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată: .X. lei,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: .X.

lei.

Consiliul .X. .X. – Direcția .X. contestă și Dispoziția nr.AIF .X./18.10.2010 privind măsurile stabilite de organul de inspecție fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr..X./15.10.2010, respectiv 10.12.2010, conform adresei de înaintare nr.AIF/.X./07.12.2010 a titlului de creanță menționat mai sus și de data înregistrării contestației la Direcția generală a

finanțelor publice a județului .X., respectiv 07.01.2011, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții, aplicată pe originalul contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Consiliul .X. .X. – Direcția .X. contestă Decizia de impunere nr..X./15.10.2010, emisă de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS .X./15.10.2010, precizând următoarele:**

În fapt, în urma solicitărilor Consiliul .X. .X. – Direcția .X. privind cererile de rambursare a soldului sumei negative a TVA, rezultată din investiții executate din fonduri externe nerambursabile pentru obiectivul „Modernizarea sistemului de apă potabilă și al celui de ape uzate din Municipiul .X. – măsura .X. și în urma verificărilor efectuate de organele abilitate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.C/.X./25.05.2009 și Dispoziția nr.C .X./25.05.2009 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Din conținutul acestora reiese că a fost acceptată deductibilitatea TVA aferentă părții nerambursabile și s-a aprobat la rambursare suma de X lei. În urma unor reverificări care au avut loc în perioada 04-15.10.2010, ca urmare a inspecției fiscale parțiale s-a încheiat Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS .X./15.10.2010 și Decizia de impunere nr..X./15.10.2010 prin care au fost stabilite sume suplimentare în valoare totală de .X. lei, reprezentând TVA fără drept de deducere în sumă de .X. lei și .X. lei majorări de întârziere.

Consiliul .X. .X. – Direcția .X. precizează că aceeași instituție a statului odată a aprobat cererile de rambursare a TVA, „*ca apoi să revină și să spună că practic acele cereri nu trebuiau aprobate*”, iar pentru o situație în care nu are nicio vină, să fie somată să achite și majorări de întârziere, având în vedere faptul că în toate cererile pe care le-a înaintat către A.N.A.F. a făcut mențiunea „*că TVA solicitată la rambursare provine din lucrări de investiții finanțate din fonduri nerambursabile.*”

Consiliul .X. .X. – Direcția .X. susține că potrivit art.26 din O.G. nr.34/2009 privind rectificarea bugetară pe 2009 și reglementarea unor măsuri fiscale „*TVA încasată la rambursare a fost folosită tot pentru*

*finanțarea cheltuielilor neeligibile aferente obiectivului pentru care a fost dedusă și nu a fost folosită în alte scopuri.”*

De asemenea, Consiliul .X. .X. – Direcția .X. menționează că a solicitat unității administrativ teritoriale, care este de altfel și proprietarul bunurilor aflate în administrarea sa, „*de nenumerate ori, alocarea de fonduri pentru finanțarea acestor cheltuieli, dar nu a primit niciun răspuns*”, și mai mult de atât nu a primit nici contravaloarea serviciilor pe care le-a prestat „*având o restanță de aproximativ .X. lei.*”

Totodată, Consiliul .X. .X.– Direcția .X. precizează că nu este prima dată când „*i-a fost acceptată deductibilitatea TVA aferentă părții nerambursabile*”, având în vedere că prin „*Raportul de inspecție fiscală nr.C.X./30.05.2008 s-a acceptat deductibilitatea TVA aferentă părții nerambursabile în valoare de .X. lei*”, sumă ce a fost achitată de Ministerul Economiei și Finanțelor cu ordinul de plată nr.X/12.02.2008.

Consiliul .X. .X. – Direcția .X. menționează că „*în Raportul de inspecție fiscală din 15.10.2010 la cap.III – Constatări fiscale se arată foarte clar că se impune ca taxa pe valoarea adăugată aferentă obiectivelor de investiții din care rezultă mijloace fixe care aparțin domeniului public să fie suportat de proprietarul mijloacelor fixe, fapt pentru care este necesar ca valoarea acesteia să fie cuprinsă în Lista de investiții cu finanțare de la bugetul local, ori așa cum bine se cunoaște Direcția .X. .X. este un serviciu public aflat în subordinea Consiliul Local al Municipiului .X. și doar administrează acest patrimoniu, iar suma de .X. lei ar trebui suportată de unitatea administrativ teritorială.*”

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS .X./15.10.2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./15.10.2010, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X., au constatat următoarele:**

Pentru perioada 01.11.2007-31.12.2008, în baza Deciziei de reverificare nr..X./03.09.2010, organele de inspecție fiscală au efectuat reverificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei având în vedere că de la data ultimei verificări și până în prezent au apărut elemente suplimentare care influențează rezultatele inspecțiilor fiscale efectuate anterior și pentru care au fost întocmite Deciziile de impunere nr..X./30.05.2008 și nr.AIF.X./22.05.2009.

Suma de .X. lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate și înscrisă în facturile emise de S.C. .X. S.A. .X. și S.C. .X. S.A. Spania, a căror contravaloare reprezintă:

- lucrări efectuate pentru „Imbunătățirea Sistemului de Alimentare .X. – .X. 200/RO/.X./P/PE/005-02”, confirmate prin certificatele nr.5,6,7 emise de S.C. X S.R.L., conform contractului „Imbunătățirea Sistemului de Alimentare .X. – .X. 200/RO/.X./P/PE/005-02”. Conform celor menționate mai sus și a Contractului încheiat între S.C. .X. SA și Oficiul de Plăți și Contractare PHARE subordonat Ministerului Finanțelor Publice, Oficiul de plăți și Contractare PHARE achită lui .X. SA 75% din contravaloarea facturilor emise inclusiv TVA, plata taxei pe valoarea adăugată făcându-se cu ordin de plată distinct.

- lucrări efectuate pentru „Reabilitarea stației de tratare a apelor uzate și a rețelei de canalizare .X. – .X. 2000/RO/.X./PE/005-03” confirmate prin certificatele de intermediar de plată nr.1, 2 și 3 emise de S.C. .X. S.R.L., conform Contractului Reabilitarea stației de tratare a apelor uzate și a rețelei de canalizare .X. - .X. 2000/RO/.X./PE/005-03. Conform contractelor încheiate aceste facturi se decontează astfel: X% din valoarea fără TVA este decontată de Ministerul Finanțelor Publice din fonduri .X. conform contractului nr..X. încheiat în data de 24.06.2008 între Consiliul .X. .X. – Direcția de .X. și S.C. .X. S.A. Spania Sucursala .X., X% finanțare Consiliului .X. .X. din BEI, și X% finanțare din fonduri conform H.G. nr.1879/2004. Taxa pe valoarea adăugată aferentă procentului de X % finanțat din fonduri .X. a fost virată de către Ministerul Finanțelor Publice – Oficiul de Plăți și Contractare Phare distinct în contul S.C. .X. S.A. Spania Sucursala .X.. Diferența de X% și X% este decontată de Consiliului .X. .X..

Ministerul Finanțelor Publice a efectuat plata taxei pe valoarea adăugată pentru antreprenorii S.C. .X. S.A. .X. și S.C. .X. S.A. Spania, în baza prevederilor O.G. nr.63/1999 cu privire la gestionarea fondurilor nerambursabile alocate României de către Comunitatea Europeană, precum și a fondurilor de cofinanțare aferente acestora, și a Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.454/2007 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru stabilirea procedurii privind efectuarea operațiunilor necesare pentru acoperirea de la bugetul de stat a plății TVA în cadrul programelor PHARE, .X. și SAPARD, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit punctului 12 din Anexa la Memorandumul de finanțare convenit între Guvernul României și Comisia Europeană privind asistența financiară nerambursabilă .X., ratificat prin Legea nr.147/2003 pentru ratificarea Memorandumului de finanțare convenit între Guvernul României și Comisia Europeană privind asistența financiară nerambursabilă acordată prin Instrumentul pentru Politici Structurale de Preaderare pentru măsura "Modernizarea sistemului de apă

potabilă și a celui al apelor uzate în orașul .X., România", semnat la .X. la 17 aprilie 2002 și la Bruxelles la 18 decembrie 2001, și modificată prin O.G. nr.26/2004 pentru modificarea și completarea actelor normative de ratificare a memorandumurilor de finanțare .X. aprobate de Comisia Europeană în perioada 2000-2002, valoarea TVA aferentă investițiilor finanțate din fonduri nerambursabile nu se poate plăti din aceste fonduri și nici Consiliul .X. .X. – Direcția .X. nu poate să deducă TVA pentru aceste investiții. Astfel se impune ca taxa pe valoarea adăugată aferentă obiectivelor de investiții din care rezultă mijloace fixe care aparțin domeniului public să fie suportată de proprietarul mijloacelor fixe, fapt pentru care este necesar ca valoarea acesteia să fie cuprinsă în Lista de investiții cu finanțare de la bugetul local.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că Consiliul .X. .X. – Direcția .X. și-a exercitat fără temei legal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată decontată de Ministerul Finanțelor Publice prin achitarea TVA aferentă facturilor emise de contractori prin ordinul de plată distinct emis de către Ministerul Finanțelor Publice, în baza prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și adresei nr../13.05.2010 emisă de Direcția Generală de Coordonare a Inspecției Fiscale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, motiv pentru care au stabilit pentru perioada 01.11.2007-31.12.2008 taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere în sumă de .X. lei, și au calculat majorări de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei.

**III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:**

**1). Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- taxa pe valoarea adăugată: .X. lei,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: .X.

**lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este învestită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală aveau dreptul să reverifice Consiliul Local .X. – Direcția .X. pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă care au fost datele suplimentare apărute ulterior, necunoscute la data verificărilor anterioare.**

**În fapt**, prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS .X./15.10.2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr../15.10.2010, contestată, în baza Deciziei de reverificare nr../03.09.2010, organele de

inspecție fiscală au efectuat reverificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă realizării de obiective de investiții care aparțin domeniului public pentru perioada 01.11.2007-31.12.2008, obiective constând în lucrări efectuate pentru „Îmbunătățirea Sistemului de Alimentare .X.–.X. 200/RO/.X./P/PE/005-02” și lucrări efectuate pentru „Reabilitarea stației de tratare a apelor uzate și a rețelei de canalizare .X. – .X. 2000/RO/.X./PE/005-03”, stabilind în sarcina contestatoarei TVA în sumă de de **.X. lei** pentru care au fost calculate majorări de întârziere aferente TVA în sumă de **.X. lei**.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr.C..X./30.05.2008 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. C..X./30.05.2008 perioada supusă verificării pentru taxa pe valoarea adăugată a fost 01.04.2003-31.03.2008, „în vederea soluționării cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă lunii martie 2008 nr..X./25.04.2008”.

În perioada verificată, organele de inspecție fiscală au acordat Consiliul .X. .X. – Direcția .X. dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă investițiilor finanțate din fonduri nerambursabile, constând în lucrări efectuate pentru „Îmbunătățirea Sistemului de Alimentare .X.–.X. 200/RO/.X./P/PE/005-02” și lucrări efectuate pentru „Reabilitarea stației de tratare a apelor uzate și a rețelei de canalizare .X. – .X. 2000/RO/.X./PE/005-03”, obiective de investiții care aparțin domeniului public.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./22.05.2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.AIF .X./22.05.2009, perioada supusă verificării pentru taxa pe valoarea adăugată a fost 01.04.2008-31.12.2008, prin care s-au soluționat deconturile cu sume negative cu opțiune de rambursare nr..X./24.12.2008 și nr.X/26.01.2009.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au acordat dreptul de deducere aferent taxei pe valoarea adăugată aferentă investițiilor finanțate din fonduri nerambursabile, constând în lucrări efectuate pentru „Îmbunătățirea Sistemului de Alimentare .X.–.X. 200/RO/.X./P/PE/005-02” și lucrări efectuate pentru „Reabilitarea stației de tratare a apelor uzate și a rețelei de canalizare .X. – .X. 2000/RO/.X./PE/005-03”, obiective de investiții care aparțin domeniului public.

Din suma aprobată la rambursare, X lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată achitată de Oficiul de Plăți și Contractare PHARE subordonat Ministerul Finanțelor.

În drept, art.105 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, precizează:

**“Reguli privind inspecția fiscală[...]**

**(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”**

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus se reține faptul că inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, etc. datorate bugetului general consolidat al statului și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

Totuși, în normele de aplicare ale O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt prevăzute și anumite situații de excepție când conducătorul organului de inspecție fiscală poate decide reverificarea unei perioade.

La punctul 102.4 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

**“102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:**

**a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art.94 alin.(1) lit.c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;**

**b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;**

**c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;**

**d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”**

Se reține că aceste situații de excepție care permit reverificarea unei anumite perioade pentru un anumit tip de impozit sunt atunci când în cazul în care de la încheierea inspecției fiscale și până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute inspecției fiscale la data efectuării verificării anterioare sau erori de calcul care influențează rezultatul acestora, excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că în speța de față, fondul cauzei îl reprezintă verificarea existenței datelor suplimentare necunoscute organelor de inspecție fiscală cu prilejul verificării anterioare și deci încadrarea în excepția prevăzută de art.105 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că prin Referatul nr.AIF .X./30.07.2010, organele de inspecție fiscală au propus reverificarea taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.04.2008-31.12.2008 având în vedere că prin adresa nr..X./13.05.2010 Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, precizează:

*„prin exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată decontată de Oficiul de Plăți și Contractare PHARE bugetul de stat plătește practic de două ori sumele reprezentând TVA pentru cheltuielile decontate în cadrul acestei măsuri, odată prin achitarea TVA aferentă facturilor emise de contractori și a doua oară prin rambursarea soldului sumei negative a TVA dedusă de către Beneficiarul Final în baza acestor facturi”.*

Urmare a Referatului pentru solicitarea reverificării nr. AIF .X./30.07.2010, a fost întocmită Decizia de reverificare nr..X./03.09.2010, prin care s-a dispus reverificarea taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.11.2007-31.12.2008 având în vedere că de la data ultimelor verificări și până în prezent au apărut elemente suplimentare care influențează rezultatele inspecției fiscale anterioare, respectiv adresa nr..X./13.05.2010 emisă de Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Totodată, prin Decizia de reverificare nr..X./03.09.2010, se precizează:

*„suma aprobată la rambursare în valoare de .X. lei, reprezintă taxa pe valoarea adăugată plătită de Oficiul de Plăți și Contractare Phare subordonat Ministerului de Finanțe pentru antreprenorii S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A. Spania – Sucursala .X., Sector 2, în baza prevederilor O.U.G. nr.63/1999 cu privire la gestionarea fondurilor nerambursabile alocate*



*României de către Comunitatea Europeană, nu a fost returnată la bugetul de stat, iar prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.1832/2010 privind modificarea Normelor de aplicare O.U.G. nr.135/2007 se stabilește modul privind restituirea sumelor plătite de la bugetul de stat a fondurilor necesare pentru continuarea și finalizarea măsurilor ex-.X., modificată și completată de O.U.G. nr.47/2009.”*

Din analiza Deciziei de reverificare nr..X./03.09.2010, se reține că organele de inspecție fiscală au precizat ca și element suplimentar adresa nr..X./13.05.2010 a Direcției Generale Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, transmisă Direcției generale a finanțelor publice .X. ca răspuns la adresele nr.C .X./06.10.2009, nr.C..X./09.12.2009 și nr.AIF .X./12.02.2010, prin care au fost solicitate „lămuriri suplimentare la regimul fiscal al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. .X. S.A. .X. și S.C. .X. S.A. Spania – Sucursala .X. și achitată de Oficiul de Plăți și Contractare PHARE, aferentă lucrărilor pentru proiectul „Modernizarea sistemului de apă potabilă și a celui al apelor uzate din orașul .X., România”. Pentru acest proiect Consiliul Local .X. – Direcția de .X., beneficiază de finanțare nerambursabilă conform Legii nr.147/14.04.2003 pentru ratificarea Memorandului de finanțare convenit între Guvernul României și Comisia Europeană privind asistența financiară nerambursabilă acordată prin Instrumentul de Politici Structurale de Preaderare.”

Or, punctul de vedere al Direcției Generale Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are caracter de informație și nu poate fi considerat element nou, necunoscut organelor de inspecție fiscală cu prilejul controalelor anterioare, astfel încât să se justifice reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit.

Mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă care au fost datele suplimentare necunoscute inspecției fiscale la data efectuării verificării anterioare ținând cont de faptul că punctul de vedere al Direcției Generale Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu poate fi considerat element nou.

Prin urmare, se reține faptul că documentele existente la dosarul cauzei nu justifică reverificarea perioadei care a fost supusă unei inspecții fiscale anterioare, organele de inspecție fiscală neinvocând faptul că printr-o împrejurare mai presus de voința lor nu ar fi cunoscut situația de fapt la momentul inspecțiilor precedente.

Cu privire la acest aspect, la Titlul VII „Inspecția” cap.1 „Sfera inspecției fiscale”, art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**„(1) Inspecția are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.[...]**

**(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:**

**a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului; [...]**

**e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;**

**f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora; [...]** ”

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate se reține că în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, organele de inspecție fiscală aveau obligația să examinează documentele, să stabilească corect baza de impunere, diferențele datorate în plus sau în minus, după caz.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, precum și faptul că din documentele anexate la dosar nu rezultă care au fost datele suplimentare necunoscute inspecției fiscale la data efectuării verificării anterioare, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr..X./15.10.2010 prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei, precum și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de .X. lei pentru perioada 01.11.2007-31.12.2008, urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat decizia contestată să analizeze dacă există elemente necunoscute pe care să se fundamenteze măsura de reverificare, și care au fost datele suplimentare apărute ulterior, datei încheierii Raportelor de inspecție fiscală nr.C/.X./25.05.2009 (perioada verificată 01.04.2008-31.12.2008) și nr.C/.X./30.05.2008 (perioada verificată 01.04.2003-31.03.2008), care au stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr..X./30.05.2008 și nr.AIF.X./22.05.2009, respectiv dacă s-a efectuat vreun control încrucișat, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză, dacă s-a obținut pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale, dacă a fost efectuat la solicitarea organelor de urmărire penală sau a altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii, sau dacă au fost obținute informații în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

La reanalizare, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere prevederile legale aplicabile speței, cât și reținerile din prezenta decizie.

Prin urmare, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

***“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”***

coroborat cu prevederile pct.12.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

***“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. ”***

**2). În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției nr.AIF .X./18.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de obligații fiscale precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.**

**În fapt**, prin Dispoziția nr.AIF .X./18.10.2010 organele de inspecție fiscală au dispus înregistrarea în contabilitate a sumelor suplimentare în valoare totală de .X. lei reprezentând TVA fără drept de deducere în sumă de .X. lei și .X. lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**În drept**, potrivit art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este competentă să soluționeze:

***„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu***

**legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:**

**a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului .X., după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;**

**b) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcției generale a finanțelor publice județene sau a municipiului .X., după caz, competentă conform art.36 alin.(3) pentru administrarea contribuabililor nerezidenți care nu au pe teritoriul României un sediu permanent, pentru contestațiile formulate de aceștia, ce au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;**

**c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.”**

Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

**“1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.”**

Potrivit prevederilor punctului 5.2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**“Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de**

**plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului etc.”**

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, și întrucât măsurile dispuse în sarcina Consiliul .X. .X. –Direcția .X. prin Dispoziția nr.AIF .X./18.10.2010 nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță și nici nu reprezintă un act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Direcția generală de soluționare a contestațiilor neavând competența de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Direcției generale a finanțelor publice .X., Activitatea de inspecție fiscală în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

**DECIDE**

**1)** Desființarea Deciziei de impunere nr..X./15.10.2010, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., referitoare la suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată: .X. lei,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: .X. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a acele.X. perioade și acelu.X. tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

**2)** Transmiterea contestației formulată de Consiliul .X. .X. – Direcția .X. împotriva Dispoziției nr.AIF .X./18.10.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, Direcției generale a finanțelor publice .X. – Activitatea de inspecție fiscală spre competența soluționare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,  
X**

X