

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI**

**DECIZIA NR. 61**  
**din 24.11.2009**

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. R S.R.L.**,  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub  
nr. I/.../2009

Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, prin adresa nr. IV/.../2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2009, asupra solutionarii contestatiei formulata de **S.C. R S.R.L.**

Obiectul contestatiei il constituie plata la buget a sumei totale de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (TVA) in suma de ... lei si accesorii aferente TVA in suma de ... lei, masura dispusa de Serviciul de Inspectie Fiscala 1 al Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani prin Decizia de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009.

Avand in vedere ca respectiva contestatie a fost depusa la Activitatea de inspectie fiscala sub nr. IV/.../2009 si este formulata in numele administratorului **S.C. R S.R.L.** - d-nul M, inasa nu era semnata de catre acesta, purtand numai stampila societatii, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si a prevederilor pct. 2.2. din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005, prin adresa nr. I/.../2009 i s-a pus in vedere administratorului societatii ca se impune insusirea contestatiei prin semnarea acesteia.

In data de 20 noiembrie 2009 administratorul societatii s-a prezentat la compartimentul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Botosani si a semnat contestatia depusa initial.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

**I. S.C. R S.R.L.** considera ca in mod corect a dedus TVA aferenta facturilor emise de Administratia Nationala a Apelor Romane (ANAR) pentru utilizarea resurselor de apa din acumularea situata in localitatea N, solicitand anularea Deciziei de impunere nr.../2009 si reanalizarea obligatiilor fiscale ce decurg din neacceptarea de catre organele de inspectie fiscala a deducerii TVA.

Contestatoarea invoca prevederile contractului nr. 24901 incheiat cu ANAR- Directia Apelor Prut, care la art. 4 prevede referitor la valoarea contractului: *“valoarea la care se adauga si T.V.A.-ul legal”*.

De asemenea, societatea sustine ca art. 6 din Ordinul 798/31.08.2005 privind aprobarea abonamentului cadru de utilizare/exploatare emis de Ministerul Mediului si Gospodaririi Apelor prevede ca: *“valoarea totala a abonamentului de utilizare/exploatare este suma valorilor anuale precizate in anexe[...] la care se adauga T.V.A. -ul legal”*.

**II.** Prin Decizia de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, Serviciul de Inspectie Fiscala 1 al Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit obligatii de plata suplimentare in suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei si accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a dedus nelegal TVA in suma de ... lei de pe facturile reprezentand utilizarea resurselor de apa emise de Administratia Nationala a Apelor Romane (ANAR), sustinand ca in conformitate cu art. 1 din H.G. nr. 1176/2005 privind aprobarea statutului de organizare si functionare, Administratia Nationala *“Apele Romane”* este institutie publica de interes national si potrivit art. 127 alin.(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate in calitate de autoritati publice”*, astfel ca TVA in suma de ... lei inscrisa in facturile emise de ANAR nu este deductibila. Potrivit art. 127 alin.(6) lit. b) din Codul fiscal numai operatiunea de furnizare de apa este taxabila cu TVA, insa in fapt ANAR factureaza o concesiune a unui luciul de apa si nu o furnizare de apa, S.C. R S.R.L. neconsumand apa furnizata, aceasta exploatand practic luciul de apa pus la dispozitie de ANAR.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani propune respingerea in totalitate ca nemotivata si nesustinuta cu documente a contestatiei formulate de S.C. R S.R.L.

**III.** Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

S.C. R S.R.L. contesta suma totala de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (TVA) in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei, insa aduce motivatii numai in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei evidentiata in facturile fiscale emise de Administratia Nationala a Apelor Romane (ANAR), astfel incat pentru capatul de cerere in suma de ... lei contestatia va fi solutionata pe fond.

Pentru diferenta de ... lei reprezentand TVA in suma de ... lei si accesorii aferente TVA in suma de ... lei contestatoarea nu aduce nici un argument si nici o motivatie, astfel incat pentru acest capat de cerere contestatia nu poate fi solutionata pe fond, urmand a fi respinsa ca nemotivata.

***1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere TVA in suma de ... lei evidentiata in facturile fiscale emise de Administratia Nationala a Apelor Romane (ANAR), in conditiile in care din dosarul cauzei rezulta ca facturile sunt emise de catre o persoana care nu este inregistrata la organele fiscale ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile facturate contestatoarei.***

Perioada supusa inspectiei fiscale: ianuarie 2006 - decembrie 2008.

Obiectul de activitate al contestatoarei: piscicultura - cod CAEN 0502.

**In fapt**, contestatoarea a dedus TVA in suma de ... lei de pe facturi emise de Administratia Nationala a Apelor Romane (ANAR) reprezentand utilizarea resurselor de apa din acumularea situata in localitatea Negreni, conform contractelor incheiate intre cele doua persoane juridice.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca potrivit art. 1 din HG nr. 1176/2005 privind aprobarea statutului de organizare si functionare, ANAR este institutie publica de interes national si conform art. 127 alin.(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "*institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate in calitate de autoritati publice*", cu exceptia operatiunii de furnizare de apa care este o operatiune taxabila cu TVA potrivit art. 127 alin.(6) lit. b) din Codul fiscal.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au considerat ca ANAR a facturat o concesiune a unui luciul de apa si nu o furnizare de apa, intrucat S.C. R S.R.L. nu a consumat apa furnizata, ci practic a exploatat luciul de apa pus la dispozitie de ANAR, astfel incat organele fiscale nu au acordat societatii dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei inscrise in facturile emise de ANAR.

**In drept**, sunt aplicabile dispozitiile art. 145 " Dreptul de deducere" alin. (8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pana la data de 01.01.2007, care precizeaza:

***(8) pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:***

***a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata[...]***"

Potrivit acestor prevederi, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere a TVA in functie de felul operatiunii cu factura fiscala care cuprinde informatiile

prevazute la art. 155 alin. (8) si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitoare de TVA.

Prevederi similare sunt cuprinse si in Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pentru anul 2008.

Din analiza raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata rezulta faptul ca nu s-a acordat societatii dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de Administratia Nationala a Apelor Romane (ANAR), fara a se analiza **daca facturile sunt emise de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.**

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au stabilit cu certitudine care este natura operatiunilor economice contractate de cele doua persoane juridice, limitandu-se la afirmatia nedovedita ca in fapt ANAR factureaza o concesiune a unui luciul de apa (operatiune neimpozabila cu TVA) si nu o furnizare de apa pentru care ANAR ca institutie publica ar fi fost persoana impozabila conform art. 127 alin. (5) si (6) din Codul fiscal, intrucat S.C. R S.R.L. nu a consumat apa furnizata, aceasta exploatand practic luciul de apa pus la dispozitie de ANAR.

Organul de solutionare a contestatiei retine ca din Decizia de impunere nr.../2009 si din raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2009 nu rezulta cu certitudine daca Administratia Nationala a Apelor Romane este o persoana impozabila cu TVA si daca operatiunile facturate de aceasta persoana juridica sunt impozabile sau nu cu taxa pe valoarea adaugata. La dosarul cauzei nu se afla nici un document din care sa rezulte ca ANAR ar fi fost supusa unei inspectii fiscale sau unui control incrucisat din care sa rezulte ca respectivele operatiuni sunt sau nu sunt taxabile cu TVA.

Desi prin Decizia nr. 29 din 16.04.2009 a fost desfiintat primul act de control pe acest considerent, aceste aspecte nu au fost clarificate nici cu ocazia reverificarii TVA ale carei constatari fac obiectul contestatiei in cauza.

In consecinta, compartimentul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Botosani a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani prin adesa nr. I/.../2009 sa comunice daca Administratia Nationala a Apelor Romane - ANAR - este inregistrata la organele fiscale ca platitoare de TVA, si in caz afirmativ pentru care operatiuni efectuate, cu prezentarea documentatiei corespunzatoare.

Astfel, prin adresa nr. IV/.../2009, depusa la dosarul cauzei, Activitatea de Inspectie Fiscala comunica organului de solutionare a contestatiei ca a efectuat o verificare la Administratia Nationala Apele Romane - Directia Apelor Prut - Serviciul de Gospodarire a Apelor Botosani avand ca obiectiv *“verificarea si identificarea operatiunilor pentru care s-a inregistrat ca platitor de T.V.A.”*.

Conform Procesul Verbal nr.../2009 incheiat, organele de inspectie fiscala au constatat ca ANAR - Directia Apelor Prut este inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata pentru activitatea economica incepand cu data de

01.05.2008. De asemenea, s-a constatat ca ANAR functioneaza in baza OUG nr. 73/29.06.2005 si conform art. 3, lit. j) din ordonanta una din atributiile sale este “*alocarea dreptului de utilizare a resurselor de apa de suprafata si subterane, in toate formele sale de utilizare, cu potentialele lor naturale, cu exceptia resurselor acvatice vii, pe baza de abonamente [...]*”.

Fata de probele noi prezentate, compartimentul de solutionare contestatii retine ca legala constatarea organelor de inspectie fiscala, ca potrivit art. 127 alin.(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate in calitate de autoritati publice*”, astfel incat pentru facturile emise in anul 2006 TVA nu este deductibila intrucat ANAR nu era inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, iar dupa data de 01.05.2008 alocarea dreptului de utilizare a resurselor de apa, fiind una din atributiile ANAR in calitate de institutie publica, nu este o activitate economica supusa TVA.

Nu se retin in solutionarea favorabila a contestatiei motivatiile petentei care invoca prevederile art. 4 al contractului nr. 24901 incheiat cu ANAR-Directia Apelor Prut si ale art. 6 din Ordinul 798/31.08.2005 privind aprobarea abonamentului cadru de utilizare/exploatare emis de Ministerul Mediului si Gospodaririi Apelor, potrivit carora la valoarea contractului se adauga si T.V.A.-ul legal, intrucat in speta prevaleaza prevederile legii speciale fata de legea generala, astfel incat intaietate in aplicare o are legea fiscala prin prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele prezentate mai sus se retine ca masura dispusa de organele de inspectie fiscala privind neacordarea dreptului de deducere a TVA in suma de ... lei este legala, pentru acest capat de cerere contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

**2. Referitor la capatul de cerere reprezentand TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia pentru aceasta suma, contestatia fiind nemotivata.**

**In fapt**, prin Decizia de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de TVA de plata in suma de ... lei.

S.C. R S.R.L. contesta TVA in suma totala de ... lei, aducand motivatii numai pentru TVA in suma de ... lei dedusa de pe facturile emise de Administratia Nationala a Apelor Romane (ANAR). Pentru diferenta de TVA in suma de ... lei, desi este inclusa in suma totala contestata, societatea nu aduce nici un argument si nu prezinta nici o motivatie.

**In drept**, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: “**Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept**”... pe care se intemeiaza aceasta.

De asemenea, potrivit pct. 2.4. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/27.09.2005 (M.OF. 893/06.10.2005): ***“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”***.

Intrucat prin contestatia depusa petenta nu aduce nici un argument si nici o motivatie referitoare la debitul privind TVA in suma de ... lei, contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru diferenta de TVA in suma de ... lei.

**3. Referitor la capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia pentru aceasta suma, contestatia fiind nemotivata.**

**In fapt**, prin Decizia de impunere nr.../2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2009, pentru diferenta de TVA in suma de ... lei stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina petentei majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei.

**In drept**, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: ***“Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept”***... pe care se intemeiaza aceasta.

De asemenea, potrivit pct. 2.4. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/27.09.2005 (M.OF. 893/06.10.2005): ***“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”***.

Intrucat prin contestatia depusa petenta nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor de intarziere aferente debitului privind TVA; cota de majorare aplicata; data de la care au fost calculate acestea, precum si faptul ca stabilirea majorarilor de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul cu titlu de TVA, pentru neindeplinirea conditiilor procedurale, contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru suma de ... lei, reprezentand majorari de intarziere aferente TVA.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(1); 216 si 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, se:

#### **DECIDE:**

**Art. 1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei depusa de **S.C. R S.R.L.** pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

**Art. 2.** Respingerea ca nemotivata a contestatiei depusa de **S.C. R S.R.L.** pentru suma totala de ... lei, reprezentand TVA in suma de ... lei si accesorii aferente TVA in suma de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR COORDONATOR,**