



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. 151 / 2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X.S.A. fosta X) din .X., înregistrată la Direcția
generală de soluționare a constestațiilor din cadrul Agenției
Naționale de Administrare Fiscală sub nr. 907346 / 11.08.2011

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..X./01.08.2011 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. X/11.08.2011, cu privire la contestația formulată de S.C. .X.S.A. (fosta X) cu sediul social în Municipiul .X., str.X, nr.X, jud..X., având cod unic de înregistrare X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J15/137/2011, prin Cabinete asociate de avocat „X” conform împuternicirii avocațiale seria DB nr..X./2011 din data de 15.07.2011, aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-DB .X./28.06.2011 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-DB .X./28.06.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X. și are ca obiect suma totală de **.X. lei** reprezentând:

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

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, Decizia de impunere nr.F-DB .X./28.06.2011 fiind comunicată societății la data de 14.07.2011 potrivit confirmării de primire nr.X, anexată în copie la dosarul contestației, iar

contestația a fost depusă la Agenția Națională de Administrare Fiscală–Registratura generală, în data de 19.07.2011, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții publice aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin (1) 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 depusă de S.C. .X.S.A. (fosta X) din .X..

I. S.C. .X.S.A. (fosta X) din .X. contestă Decizia de impunere nr. F-DB .X./28.06.2011 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-DB .X./28.06.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X., precizând următoarele:

„Actul administrativ-fiscal atacat este nul, potrivit art.46 cod procedură fiscală, întrucât menționează un contribuabil impus, care nu mai există”.

S.C. .X.S.A. (fosta X) menționează că *„într-adevăr, decizia de impunere în discuție a fost emisă împotriva Direcției de .X. .X. a Unității Administrativ-Teritoriale din .X., entitate care a fost transformată potrivit Hotărârii nr.29 din 31 ianuarie 2011 a Consiliului Local .X. (anexele 3-6, hotărârea, Actul constitutiv, informația de pe portalul Registrului Comercial, certificatul de înregistrare fiscală), în societatea comercială pe acțiuni numită „Municipal Construct”.*

Societatea susține că *„potrivit art.8 din hotărârea amintită, „S.C. .X.S.A. este succesorul universal al Direcției de .X. .X. și continuă derularea tuturor contractelor și litigiilor acestora, având calitatea de debitor sau creditor, după caz, precum și calitatea procesuală activă sau pasivă, după caz.”*

De asemenea, societatea precizează că *„actul administrativ fiscal atacat este dat cu aplicația greșită a legii – art.127 Cod fiscal – el nesesizând că termenul de „orice persoană” utilizat de acest text privește subiectul de drept numit „persoana fizică” sau „persoană juridică”, în sensul Decretului nr.31/1954 privitor la persoana fizică și la persoana juridică. Or, desființata Direcție de .X. .X. a Unității Administrativ-Teritoriale din Municipiul .X., era o*

entitate a acesteia, fără subiectivitate juridică proprie, adică un serviciu funcțional – organizat ca direcție, pedinte de ea”.

Societatea susține că „*această fizionomie juridică a Direcției de .X. .X.*”, rezultă chiar din actul de înființare, anume Hotărârea nr.X/22.12.1998 a Consiliului Local al Municipiului .X. (anexa 7) privind reorganizarea și restructurarea Regiei Autonome de Gospodărie Comunală .X. care, a prevăzut în art.4, că „*toate lucrările de investiții contractate de Departamentul Construcției Montaj pentru care RAGC Tgv (în structura 1998) are încredințări directe din partea Min.de Finanțe și M.L.P.A.T. se va executa în continuare de direcția nou creată în cadrul Primăriei (subl.ns), cu respectarea prevederilor contractuale.*”, din Regulamentul de organizare și funcționare aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.113 din 24.04.2003 (anexele 8,9) care menționează în capitolul I, alin.2, că „*Direcția de .X. .X. este parte componentă a Primăriei .X. cu statut juridic propriu conform H.C.L. 264/22.12.1998.*” precum și din Regulamentul de organizare și funcționare al aceleiași direcții aprobat prin Hotărârea Consiliului Local nr.204/30.09.2010 (anexele 10, 11), care menționează în capitolul I, alin.2, că „*Direcția de .X. .X. este serviciu public, parte componentă a Consiliului Local cu statut juridic propriu conform Legii finanțelor publice nr.500/2002, art.62 alin.1 lit.c).*”

S.C. .X.S.A. (fosta X) menționează că „*în sensul că desființata Direcție de .X. .X. nu era plătitor de T.V.A., s-au exprimat D.G.F.P. .X., prin scrisoarea nr..X. din 26 martie 1999 (anexa 12), Ministerul Finanțelor Publice, prin scrisoarea editată sub nr..X./03.05.1999 (anexa13), Ministerul Finanțelor Publice, prin scrisoarea editată sub nr..X. din 25.02.2002 (anexa 14).*

Societatea consideră că „*demn de reținut*” este faptul că „*toate lucrările de construcții și edilitar .X. pentru care s-au calculat T.V.A. ne colectat și s-a stabilit obligația decontării la buget, sunt lucrări comandate și plătite de U.A.T. Municipiul .X.. Deci, nu lucrări efectuate către terți, în privința cărora colectăm și decontăm T.V.A., neavând nicio restanță la buget.*”

II. Organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., au efectuat o inspecție fiscală la Direcția de .X. .X. a Unității Administrativ-Teritoriale (care a fost transformată în S.C. .X.S.A.), care a cuprins perioada 01.01.2006 - 28.02.2011, în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-DB .X./28.06.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-DB .X./28.06.2011, contestată.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că Direcția de .X. .X., a fost înființată în baza Hotărârii Consiliului Local

nr.X/22.12.1998 prin reorganizarea R.A.G.C. .X. pentru activitatea de construcții montaj, începând cu data de 01.01.1999.

Potrivit prevederilor art.3 din respectiva hotărâre, Direcția de .X. .X. are un statut juridic propriu, iar conform Dispoziției nr..X..02.1999 a Primăriei .X., aceasta își desfășoară activitatea integral din venituri extrabugetare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că Direcția de .X. .X. funcționează independent, având personal propriu, diferit de cel al Primăriei .X., iar activitatea constă în lucrări de construcții, întreținere, reparații efectuate către diverși beneficiari.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că toate lucrările executate au avut la bază documente de livrare, constând în facturi, atât către Primăria .X., cât și către alți beneficiari, contravaloarea acestora fiind achitată de către aceștia în contul Direcției de .X. .X..

Lucrările efectuate de Direcția de .X. .X. .X. către Primăria .X. au fost efectuate cu plată, iar ca urmare a acestor lucrări, direcția a înregistrat profit (excedent) conform bilanțurilor anuale, respectiv valoare adăugată.

Lucrările directe executate de un alt furnizor persoană juridică, facturate către Direcția de .X. .X. .X. au fost facturate ca atare către Primăria .X..

În baza acestor lucrări, direcția a emis facturi către Primăria .X., facturi acceptate la plată. Pentru toate aceste lucrări, fie executate de unitate, fie executate de un alt furnizor și intermediare de Direcția de .X. .X., aceasta a considerat că nu este persoană impozabilă în conformitate cu prevederile art.127 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru aceleași lucrări, dar pentru care beneficiarul era o persoană (juridică sau fizică), Direcția de .X. .X. a solicitat și a obținut codul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată nr..X., începând cu data de 04.11.1999, în baza prevederilor art.25 din Ordonanța Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, și în baza prevederilor art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere specificul activității desfășurate de Direcția de .X. .X. .X., precum și prevederile legale în materie de taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că ambele operațiuni în sine sunt impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, în conformitate

cu prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că Direcția de .X. .X. .X. are statut juridic propriu, personal propriu, cod de înregistrare fiscală diferit de cel al Primăriei .X., astfel că este o altă identitate juridică și are raporturi separate de cele ale Primăriei .X..

În acest caz, Direcția de .X. .X. .X. este o persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, în totalitate pentru operațiunile derulate, acestea neputând fi separate în funcție de beneficiarul lucrării, în conformitate cu prevederile art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că prevederile art.127 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se aplică instituțiilor publice care nu sunt persoane impozabile, cum este cazul Primăriei .X., și nu Direcției de .X. .X. .X..

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au cuprins în baza de impozitare privind taxa pe valoarea adăugată, întreaga activitate desfășurată de Direcția de .X. .X. .X., respectiv prestațiile și lucrările executate către Primăria .X., determinând taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de X lei, în baza prevederilor art.137 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, aferent aceluiași operațiunii, organele de inspecție fiscală au acordat Direcției de .X. .X. .X. dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, aferentă achizițiilor efectuate pentru care au fost prezentate documente justificative, în baza prevederilor art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au menționat că acceptarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, are la bază prezumția de realitate a operațiunilor tranzacționate, precum și faptul că în baza prevederilor art.97 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au solicitat efectuarea de controale încrucișate la contribuabilii care au calitatea de furnizori în raporturile cu Direcția de .X. .X. .X. și valorile sunt importante, sub rezerva verificărilor ulterioare.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de .X. lei, datorată la data de 28.02.2011 și au calculat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, până la data de 21.06.2011.

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

1) Referitor la excepția invocată de societate privind **constatarea nulității** actului administrativ-fiscal atacat „întrucât menționează un contribuabil impus, care nu mai există”, se reține că potrivit art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nulitatea actului administrativ fiscal este atrasă de *“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*

Având în vedere cele de mai sus, se reține că nulitatea actelor administrative fiscale poate fi atrasă de lipsa următoarelor elemente: numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.43 alin.(3).

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că Direcția de .X. .X. .X. a fost înființată în baza Hotărârii Consiliului Local .X. nr.264/22.12.1998, prin reorganizarea R.A.G.C. .X. pentru activitatea de construcții montaj începând cu data de 01.01.1999.

Potrivit prevederilor art.3 din respectiva hotărâre, Direcția de .X. .X. are un statut juridic propriu, iar conform Dispoziției nr..X..02.1999 a Primăriei .X., aceasta își desfășoară integral activitatea din venituri extrabugetare.

Prin Hotărârea Consiliului Local .X. nr.29/31.01.2011, s-a aprobat înființarea S.C. .X.S.A. și actul constitutiv al acesteia, potrivit Anexei nr.1, care face parte integrantă din aceasta.

Astfel, potrivit Hotărârii Consiliului Local, menționată mai sus, la art.8 și art.9 se prevede:

„Art.8. S.C. .X.S.A. este succesorul universal al Direcției de .X. .X. și continuă derularea tuturor contractelor și litigiilor acestora, având calitatea de debitor sau creditor, după caz, precum și calitatea procesuală activă sau pasivă, după caz.

Art.9. S.C. .X.S.A., preia toate drepturile și obligațiile ce decurg din raporturile juridice ale Direcției de .X. .X. .X. cu terții, inclusiv cele decurgând din raporturile juridice fiscale, în măsura în care până la data preluării acestora, potrivit reglementărilor legale sau contractuale, acestea nu se sting.”

De asemenea, la art.2 „Forma juridică” din actul constitutiv mai sus menționat, se stipulează că:

*„Societatea S.C. .X.S.A. ce se înființează **este succesoarea de drept** a Direcției de .X. .X. .X. și preia de drept activul și pasivul acesteia.”*

Prin urmare, se reține că S.C. .X.S.A. este succesorul universal al Direcției de .X. .X. și continuă derularea tuturor contractelor și litigiilor acestora, inclusiv de natură fiscală.

Mai mult, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că atât la data demarării inspecției fiscale, cât și pe perioada supusă inspecției fiscale, aceasta a funcționat sub această denumire.

Se reține totodată că, societatea deși solicită anularea actului administrativ-fiscal atacat, întrucât contribuabilul impus nu mai există, menționează că „într-adevăr, decizia de impunere în discuție a fost emisă împotriva Direcției de .X. .X. a Unității Administrativ-Teritoriale din .X., entitate care a fost transformată potrivit Hotărârii nr.29 din 31 ianuarie 2011 a Consiliului Local .X. (anexele 3-6, hotărârea, Actul constitutiv, informația de pe portalul Registrului Comercial, certificatul de înregistrare fiscală), în societatea comercială pe acțiuni numită „Municipal Construct”, iar „potrivit art.8 din hotărârea amintită, „S.C. .X.S.A. este succesorul universal al Direcției de .X. .X. și continuă derularea tuturor contractelor și litigiilor acestora, având calitatea de debitor sau creditor, după caz, precum și calitatea procesuală activă sau pasivă, după caz.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că Decizia de impunere nr.F-DB .X./28.06.2011 nu poartă o denumire greșită așa cum eronat susține societatea, astfel încât excepția invocată de societate privind constatarea nulității actului administrativ fiscal, nu are temei legal, fapt pentru care Direcția generală de soluționare a contestațiilor va proceda la

analiza pe fond a contestației formulată de S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) din .X..

2) Referitor la suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă pentru lucrările executate Primăriei .X. în perioada ianuarie 2006 – februarie 2011, S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care societatea era persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată din data de 04.11.1999.

În fapt, pentru lucrările efectuate Primăriei .X., în perioada ianuarie 2006 – februarie 2011, în baza documentelor de livrare, constând în facturi, lucrări ce au fost efectuate cu plată, S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) a considerat că nu este persoană impozabilă în conformitate cu prevederile art.127 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că Direcția de .X. .X. a fost înființată în baza Hotărârii Consiliului Local nr.264/22.12.1998 prin reorganizarea R.A.G.C. .X., are statut juridic propriu, personal propriu, cod de identificare diferit de cel al Primăriei .X., fiind o altă identitate juridică, ce are raporturi juridice separate de cele ale primăriei și își desfășoară activitatea integral din venituri extrabugetare, iar activitatea acesteia constă în lucrări de construcții, întreținere, reparații efectuate către diverși beneficiari.

Potrivit prevederilor art.3 din respectiva hotărâre, Direcția de .X. .X. are un statut juridic propriu, iar conform Dispoziției nr..X..02.1999 a Primăriei .X., aceasta își desfășoară integral activitatea din venituri extrabugetare.

Prin Hotărârea Consiliului Local .X. nr.29/31.01.2011, s-a aprobat înființarea S.C. .X.S.A. și actul constitutiv al acesteia, potrivit Anexei nr.1, care face parte integrantă din aceasta.

Astfel, potrivit Hotărârii Consiliului Local, menționată mai sus, la art.8 și art.9 se prevede:

„Art.8. S.C. .X.S.A. este succesorul universal al Direcției de .X. .X. și continuă derularea tuturor contractelor și litigiilor acestora, având calitatea de debitor sau creditor, după caz, precum și calitatea procesuală activă sau pasivă, după caz.

Art.9. S.C. .X.S.A., preia toate drepturile și obligațiile ce decurg din raporturile juridice ale Direcției de .X. .X. .X. cu terții, inclusiv cele decurgând din raporturile juridice fiscale, în măsura în care până la data preluării acestora, potrivit reglementărilor legale sau contractuale, acestea nu se sting.”

De asemenea, la art.2 „Forma juridică” din actul constitutiv mai sus menționat, se stipulează că:

„Societatea S.C. .X.S.A. ce se înființează este succesoarea de drept a Direcției de .X. .X. .X. și preia de drept activul și pasivul acesteia.”

Prin urmare, se reține că S.C. .X.S.A. este succesorul universal al Direcției de .X. .X. și continuă derularea tuturor contractelor și litigiilor acestora, inclusiv de natură fiscală.

Urmare lucrărilor cu plată efectuate, S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) a înregistrat profit (excedent) conform bilanțurilor anuale, respectiv valoare adăugată.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) a solicitat și a obținut codul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată nr.X., începând cu data de 04.11.1999.

Având în vedere specificul activității desfășurate de S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.), precum și prevederile legale în materie de taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea este persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, în totalitate pentru operațiunile derulate, acestea neputând fi separate în funcție de beneficiarul lucrării, în conformitate cu prevederile art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit suplimentar taxă pe valoare adăugată de plată în sumă de .X. lei.

În drept, art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2006, prevede:

„(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

În același sens sunt și prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.01.2007, care precizează:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”

Potrivit acestor prevederi legale, în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, se cuprind livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum a fost definită la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor/prestarea serviciilor rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).

Prin urmare, condițiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscală mai sus menționat sunt condiționate de cerința cumulativă, expres prevăzută de legiuitor, ceea ce înseamnă că neîndeplinirea unei singure condiții determină neîncadrarea operațiunilor în categoria **operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată**.

Așadar, printr-o interpretare per a contrario **o operațiune nu este impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată**, respectiv **operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată**, dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit.a) – lit.d) art.126 alin.(1) din Codul fiscal nu este îndeplinită, așa cum reglementează însuși legiuitorul la pct.1 alin.(1), respectiv pct.2 alin.(1), în funcție de perioada incidentă operațiunilor în cauză, din Normele metodologice de aplicare a art.126 alin.(1) din Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă atât în perioada 01.01.2006-31.12.2006, cât și începând cu data de 01.01.2007:

„(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Iar, potrivit art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă atât în perioada 01.01.2006-31.12.2006, cât și începând cu data de 01.01.2007:

“1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită, pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.F-DB .X./28.06.2011, se reține că Direcția de .X. .X. a fost înființată în baza Hotărârii Consiliului Local nr.X/22.12.1998 prin reorganizarea R.A.G.C. .X., are statut juridic propriu, personal propriu, cod de identificare diferit de cel al Primăriei .X., fiind o altă identitate juridică, ce are raporturi juridice separate de cele ale primăriei și își desfășoară activitatea integral din venituri extrabugetare, iar activitatea acesteia constă în lucrări de construcții, întreținere, reparații efectuate către diverși beneficiari.

Potrivit prevederilor art.3 din respectiva hotărâre, Direcția de .X. .X. are un statut juridic propriu, iar conform Dispoziției nr..X..02.1999 a Primăriei .X., aceasta își desfășoară integral activitatea din venituri extrabugetare.

Prin Hotărârea Consiliului Local .X. nr.29/31.01.2011, s-a aprobat înființarea S.C. .X.S.A. și actul constitutiv al acesteia, potrivit Anexei nr.1, care face parte integrantă din aceasta.

Astfel, potrivit Hotărârii Consiliului Local, menționată mai sus, la art.8 și art.9 se prevede:

„Art.8. S.C. .X.S.A. este succesorul universal al Direcției de .X. .X. și continuă derularea tuturor contractelor și litigiilor acestora, având calitatea de debitor sau creditor, după caz, precum și calitatea procesuală activă sau pasivă, după caz.

Art.9. S.C. .X.S.A., preia toate drepturile și obligațiile ce decurg din raporturile juridice ale Direcției de .X. .X. .X. cu terții, inclusiv cele decurgând din raporturile juridice fiscale, în măsura în care până la data preluării acestora, potrivit reglementărilor legale sau contractuale, acestea nu se sting.”

De asemenea, la art.2 „Forma juridică” din actul constitutiv mai sus menționat, se stipulează că:

*„Societatea S.C. .X.S.A. ce se înființează **este succesoarea de drept** a Direcției de .X. .X. .X. și preia de drept activul și pasivul acesteia.”*

Prin urmare, se reține că S.C. .X.S.A. este succesorul universal al Direcției de .X. .X. și continuă derularea tuturor contractelor și litigiilor acestora, inclusiv de natură fiscală.

Totodată, se reține că S.C. .X.S.A. (fostă Direcția de .X. .X.) din .X. a efectuat lucrări, ce au avut la bază documente de livrare, constând în facturi, atât către Primăria .X. cât și către alți beneficiari, contravaloarea acestora fiind achitată de către aceștia în contul S.C. .X.S.A. (fostă Direcția de .X. .X.).

Urmare lucrărilor cu plată efectuate, S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) a înregistrat profit (excedent) conform bilanțurilor anuale, respectiv valoare adăugată.

Astfel, se reține că S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.), are statut juridic propriu, personal propriu, cod de identificare diferit de cel al Primăriei .X., fiind o altă identitate juridică, ce are raporturi juridice separate de cele ale primăriei, și își desfășoară activitatea integral din venituri extrabugetare.

Prin urmare, având în vedere prevederile legale citate mai sus și faptul că S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) din .X. a desfășurat activitate de o manieră independentă, fiind finanțată din surse proprii și nu prin alocarea de buget de către Primăria .X., se reține că activitatea desfășurată de aceasta a avut drept scop obținerea de venituri cu caracter de continuitate și mai ales obținerea de valoare adăugată, respectiv profit.

Astfel, se reține că S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) din .X. a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând astfel activități economice și devenind persoană impozabilă din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, așa cum este definită la articolele din legea fiscală mai sus menționate, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate.

Totodată, având în vedere faptul că S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) din .X. a solicitat și a obținut codul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată nr. RO .X., începând cu data de 04.11.1999, se reține că aceasta era obligată la taxarea întregii activități, fiind o persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, în totalitate pentru activitatea desfășurată.

Față de cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie aplicabile perioadei verificate, se reține că obligațiile fiscale din Decizia de impunere nr.F-DB .X./28.06.2011 în sumă de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată sunt legal stabilite, fapt pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.“

coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru

aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) din .X., împotriva Deciziei de impunere nr. F-DB .X./28.06.2011 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală F-DB .X./28.06.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei.**

Referitor la argumentul societății potrivit căruia „*actul administrativ fiscal atacat este dat cu aplicația greșită a legii – art.127 Cod fiscal – el nesesizând că termenul de „orice persoană” utilizat de acest text privește subiectul de drept numit „persoana fizică” sau „persoană juridică”, în sensul Decretului nr.31/1954 privitor la persoana fizică și la persoana juridică. Or, desființata Direcție de .X. .X. a Unității Administrativ-Teritoriale din Municipiul .X., era o entitate a acesteia, fără subiectivitate juridică proprie, adică un serviciu funcțional – organizat ca direcție”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că potrivit prevederilor Codului fiscal, persoana impozabilă a fost definită ca fiind orice persoană, indiferent de statutul său juridic, care efectuează de o manieră independentă activități economice oricare ar fi scopul și rezultatul acestor activități, iar din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) din .X. are statut juridic propriu, personal propriu, cod de identificare diferit de cel al Primăriei .X., fiind o altă identitate juridică ce are raporturi juridice separate de cele ale primăriei și își desfășoară activitatea integral din venituri extrabugetare.*

Totodată, se reține că din punct de vedere fiscal, taxa pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii efectuate cu plată, cum este cazul lucrărilor executate de S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) Primăriei .X., este supusă legii fiscale, respectiv Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care, operațiunile efectuate de contestatară, trebuie analizate din punct de vedere fiscal, ținând cont de prevederile Codului fiscal.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. prin adresa nr..X./26.03.1999, și Ministerul Finanțelor Publice prin adresa nr..X./03.05.1999, „*s-au exprimat” „în sensul că desființata Direcție de .X. .X. nu era plătitoare de T.V.A.”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât respectivele adrese au fost emise anterior obținerii de către Direcția de .X. .X. .X. a

codului de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată nr. RO .X., și nu privește operațiunile desfășurate de contestatară pe perioada supusă inspecției fiscale, prin urmare acestea nu prezintă situația de fapt, reală, privind statutul direcției, și nu analizează obiectiv activitatea desfășurată de aceasta.

De asemenea, nici adresa nr..X./25.02.2002 emisă de Ministerul Finanțelor Publice și invocată de contestatară în susținerea contestației, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât aceasta nu privește tratamentul fiscal din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată al operațiunilor desfășurate de contestatară, ci conține precizări în legătură cu posibilitatea acordării de tichete de masă în anul 2002, conform Legii bugetului de stat pe anul 2002 nr.743/2001.

3). Referitor la suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la cap.III pct.2) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) din .X., împotriva Deciziei de impunere nr. F-DB .X./28.06.2011 pentru suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) împotriva Deciziei de impunere nr.F-DB .X./28.06.2011 pentru suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Se reține că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adăugată, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X.S.A. (fosta Direcție de .X. .X.) din .X., împotriva Deciziei de impunere nr.F-DB .X./28.06.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

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

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.

**DIRECTOR GENERAL,
X**