



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

DECIZIA nr.117/07.09.2005
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 către S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța prin adresa nr..... din2005, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....2005, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, Piața nr....., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă T.V.A.suplimentară în sumă de lei stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...../fără dată, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din data de2005, precum și T.V.A. respinsă la rambursare în sumă de lei, dispusă prin același act administrativ.

Contestația a fost introdusă de împuternicitul societății, în baza împuternicirii avocațiale nr..... din data de2005, fiind îndeplinite prevederile art.175 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată și a fost depusă în termenul prevăzut la art.176(1) din același act normativ, fiind înregistrată la S.A.F. - A.C.F.Constanța sub nr...../.....2005.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.175 și 178(1) din 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..... din2005, societatea CONSTANTA prin împuternicit, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr...../fără dată solicitând anularea acesteia pentru încălcarea dispozițiilor procedurale cu privire la elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină un act administrativ-fiscal, constând în:

a) *lipsa numelui și prenumelui persoanei împuternicite de organul fiscal:*

În acest sens, petenta susține că Decizia de impunere nr...../fără dată, nu conține aceste elemente, care, conform prevederilor art.42 alin.(2) lit.g) din Codul de procedură fiscală sunt obligatorii a fi înscrise într-un act administrativ-fiscal, fiind menționată numai calitatea persoanelor împuternicite; petenta apreciază că această situație atrage nulitatea absolută a actului, în temeiul prevederilor art.45 din Cod.

b) *lipsa elementelor referitoare la data la care a fost emisă decizia de impunere și a datei la care își produce efectele;*

c) *lipsa mențiunilor obligatorii privind denumirea organului fiscal emitent și privind denumirea organului fiscal la care se poate depune contestația,* conform Deciziei rezultând că aceasta a fost emisă de S.A.F. - A.C.F. fără a fi indicată localitatea și adresa.

d) *lipsa menționării bazei de impunere, așa cum este aceasta definită la art.137 din Codul fiscal, atât pentru T.V.A. stabilită suplimentar cât și pentru T.V.A. respinsă la rambursare.*

În acest sens, petenta susține că din cuprinsul deciziei de impunere nu rezultă care sunt veniturile pentru care s-a stabilit T.V.A. suplimentară în cuantum de lei sau care sunt cheltuielile pentru care a fost respinsă la rambursare suma de lei.

În ceea ce privește respingerea dreptului de rambursare a sumei de lei petenta susține că aceasta reprezintă T.V.A. aferentă cheltuielilor efectuate în scopul realizării operațiunilor taxabile derivând din gestiunea delegată de către Consiliul Local Constanța, iar prin luarea acestei măsuri organul fiscal a dovedit incoerență și acordarea unui tratament diferit în situații identice. Petenta justifică această opinie prin faptul că, 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, reparații efectuate la instalațiile de iluminat ornamental, până în luna aprilie 2004, pentru ca ulterior, fără să intervină nici o modificare de ordin legislativ, acest drept să fie refuzat.

Se apreciază că prin tratamentul fiscal aplicat, organele fiscale au încălcat principiul privind aplicarea aceluiași regim

juridic pentru situații identice sau similare, prevăzut la art.3 lit.c) din Legea nr.7/2004 privind Codul de conduită etică al funcționarilor publici, precum și dispozițiile art.12 alin.3 din același act normativ, privind promovarea unor soluții identice sau similare raportate la aceeași categorie de situații de fapt.

Pe fond, contestatara susține că are dreptul să beneficieze de rambursarea T.V.A. în cuantum de lei deoarece îndeplinește condițiile prevăzute la art.145 alin.3 din Codul fiscal, respectiv este persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de T.V.A., realizează operațiuni impozabile din care obține venituri supuse T.V.A., provenind din:

-contractul de închiriere nr...../.....2002 ce are ca obiect acordarea de către societate a unui drept de folosință Consiliului Local Constanța asupra componentelor sistemului public de iluminat reabilitat;

-convenția încheiată cu Primăria mun.Constanța ce are ca obiect prestări servicii efectuate de societate legate de gestiunea delegată a străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor, sistemului de semaforizare și sistemului de indicatoare rutiere aflate în patrimoniul mun.Constanța.

Petenta mai susține că, pentru realizarea operațiunilor taxabile se înregistrează cheltuieli, sursa realizării acestora fiind sumele acordate de la bugetul local sub forma majorării de capital, situație în care legiuitorul a prevăzut în mod expres posibilitatea deducerii T.V.A. aferentă acestor cheltuieli.

Referitor la dispozițiile art.11 din Legea nr.571 privind Codul fiscal, invocate de către organul de control, petenta apreciază că nu au nici o incidență în speță deoarece operațiunile realizate de societate au un scop economic, obținându-se venituri din prestările de servicii constând în administrarea pe baza gestiunii delegate a sistemului public de iluminat, a tramei stradale, a trotuarelor, aleilor, a parcărilor, sistemului de semaforizare și sistemului de indicatoare rutiere, prin punerea acestora la dispoziția Primăriei mun.Constanța.

Petenta justifică faptul că relația cu Primăria mun.Constanța are un caracter comercial și un scop economic prin aceea că *"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 Primăria mun.Constanța"*.

Referitor la afirmația organului de control potrivit căreia societatea ar putea deduce T.V.A. aferentă operațiunilor menționate dacă ar refactura facturile primite de la firmele prestatoare cu T.V.A. colectat, Consiliului Local, petenta apreciază că aceasta este contrară legii și dovedește subiectivism în interpretarea reglementărilor fiscale. În acest sens, invocă

dispozițiile art.137 alin.3 lit.e) din Codul fiscal potrivit cărora nu se cuprind în baza de impozitare sumele achitate de furnizor/prestator în contul clientului și care apoi se decontează acestuia precum și dispozițiile art.145 alin.7 conform cărora nu poate fi dedusă T.V.A. pentru bunurile și serviciile achiziționate de furnizori/prestatori în contul clienților și care apoi se decontează acestora.

Contestatară mai apreciază că în speță sunt incidente și dispozițiile art.145 alin.13 din Codul fiscal conform cărora se acordă dreptul de deducere a T.V.A. aferentă obiectivelor de investiții finanțate de la bugetul local, dispoziții ce nu au fost avute în vedere de organul de control.

Pentru motivele expuse, contestatară solicită admiterea contestației cu consecința desființării în totalitate ca nelegale a actelor atacate și a acordării dreptului societății la rambursarea sumei de lei.

II. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr....., fără dată, a fost întocmită în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de2005.

Raportul de inspecție fiscală a fost întocmit de către organele S.A.F. - A.C.F. Constanța în vederea soluționării adresei nr...../.....2005 emisă de A.F.P. Constanța privind rambursarea soldului sumei negative a T.V.A. în sumă de lei din decontul lunii martie 2005, înregistrat la organul fiscal sub nr..... din2005.

Urmare verificării operațiunilor desfășurate în luna martie 2005 s-a constatat că T.V.A. deductibilă înregistrată de societate a rezultat ca urmare a cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea sistemului de iluminat stradal, construcția de fântâni arteziene, lucrări de modernizare, reabilitare a tramei stradale care sunt în gestiunea delegată în baza H.C.L.M. nr.351/2001 emisă de Consiliul Local al mun.Constanța, în baza Legii nr.326/2001 și a căror sursă de finanțare o reprezintă alocarea de sume din bugetul local prin majorarea capitalului social al societății.

Din evidența contabilă analitică organizată de societate pe fiecare activitate desfășurată a rezultat că T.V.A. în sumă de lei este aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea drumurilor și întreținerea și repararea sistemului de iluminat stradal a căror sursă sunt viramentele efectuate cu titlu de capital social, de către Consiliul Local al mun.Constanța, în calitate de asociat unic al societății.

Invocând dispozițiile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 conform cărora orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de T.V.A. are dreptul să deducă taxa dacă bunurile și serviciile

achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile precum și cele ale art.11 alin.(1) din același act normativ potrivit căroră, la stabilirea unui impozit sau taxă autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, organele de control au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru suma de lei reprezentând T.V.A. aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea drumurilor, întreținerea și repararea sistemului de iluminat stradal, construcția de fântâni arteziene.

De asemenea, s-a constatat că societatea a înregistrat în contul 4428 - „T.V.A. neexigibilă” suma de lei reprezentând T.V.A. aferentă facturilor emise pentru prestări servicii asfaltice, încălcând prevederile art.134 alin.(5) lit.a) privind exigibilitatea T.V.A.

Urmare recalculării T.V.A., față de suma negativă a taxei solicitată la rambursare în cuantum de lei a rezultat un debit suplimentar stabilit de organele de control în sumă de lei precum și T.V.A. respinsă la rambursare fără drept de preluare în sumă de lei, fiind admisă rambursarea taxei în cuantum de lei.

În baza raportului de inspecție fiscală a fost emisă Decizia de impunere nr...../fără dată, pentru următoarele *„obligații fiscale suplimentare”*:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, stabilită suplimentar pentru înregistrarea în contul 4428 - „T.V.A. neexigibilă” a taxei colectată din facturile emise, fără a se indica baza impozabilă la care a fost calculată;

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, respinsă la rambursare pentru nerealizarea de operațiuni taxabile pentru T.V.A. dedusă.

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 Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de societatea CONSTANTA S.R.L., în condițiile în care, urmare soluționării cererii de rambursare și întocmirii raportului de inspecție fiscală organele de inspecție din cadrul S.A.F. - A.C.F.Constanța

au emis decizie de impunere și nu decizie de rambursare conform prevederilor Ordinului nr.338/2004.

În fapt, societatea a solicitat prin decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Constanța sub nr...../.....2005, rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată la data de 31.03.2005, în sumă de lei.

În baza acestei solicitări organele de inspecție fiscală din cadrul A.C.F. - Constanța au întocmit raportul de inspecție fiscală din2005 prin care au respins la rambursare fără drept de preluare în decont suma de lei, au stabilit un debit suplimentar în sumă de lei și au acordat drept de rambursare pentru suma de lei.

În baza acestui raport organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr...../fără dată, act ce a fost contestat de societate în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată repinsă la rambursare fără drept de preluare.

În drept, potrivit art.82 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art.79 alin.(2) și art.83 alin.(4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

(2) Dispozițiile alin.(1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată".

La art.85 lit.a) din același act normativ, se precizează:

" Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale : a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat; [...]"

În speță sunt incidente și prevederile art.106 din O.G. nr.92/2003 din Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

"(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacă urmare inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.În cazul în

care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului[...]".

Având în vedere prevederile legale menționate se reține că decizia de impunere ca titlu de creanță se emite doar pentru obligații fiscale datorate bugetului general consolidat, stabilite ca urmare a modificării bazei de impunere printr-un raport de inspecție fiscală.

Ori, se reține că prin raportul de inspecție fiscală din data de2005 din suma de lei solicitată la rambursare organele de inspecție fiscală au respins la rambursare fără drept de preluare în decont suma de lei și au acordat drept de rambursare pentru suma de lei, deci nu s-au stabilit obligații fiscale suplimentare pentru care să se emită decizie de impunere ca titlu de creanță.

În consecință, titlul de creanță ce trebuia emis în speță este decizia de rambursare conform procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată reglementată de Ordinul ministrului finanțelor publice nr.338/2004, publicat în Monitorul Oficial nr.231/16 martie 2004, în vigoare la data emiterii Deciziei de impunere nr...../fără dată.

Potrivit acestei proceduri, organele de inspecție fiscală trebuiau să transmită raportul de inspecție fiscală compartimentului de specialitate în vederea emiterii deciziei de rambursare, care reprezintă titlu de creanță, susceptibil de a fi contestat potrivit prevederilor art.174 și următoarele din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere dispozițiile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.338/2004 privind aprobarea metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare precum și dispozițiile art.182 alin.(5) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se va desființa Decizia de impunere nr...../fără dată privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin raportul de inspecție din data de2005, urmând ca acestea să transmită organului de specialitate raportul de inspecție în vederea respectării prevederilor legale incidente în materia rambursării taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate, în temeiul dispozițiilor art.82, art.85 lit.a), art.106 și art.185 alin.(3) din O.G.nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere nr...../fără dată emisă de S.A.F. - A.C.F.Constanța, urmând ca organele de specialitate să procedeze la emiterea unei decizii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, conform art.187 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**

C.S./ 4 ex.
07.09.2005