

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA**  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

**DECIZIA NR...../.....2007**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**D**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului - Activitatea de control fiscal prin adresa nr., inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr., cu privire la contestatia formulata de **D** impotriva Deciziei de impunere nr. intocmita de Directia generala a finantelor publice a judetului - Activitatea de control fiscal.

Societatea contesta suma de **lei** stabilita prin decizia de impunere nr., reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata;
- accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data comunicarii titlului de creanta contestat, **06.02.2007** si data depunerii contestatiei la registratura generala a Directiei generale a finantelor publice a judetului , respectiv **26.02.2007** potrivit stampilei aplicata pe contestatie.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 alin.1 lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de **D**.

**I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr., D arata urmatoarele:**

ANAR s-a infiintat ca institutie publica de interes national cu personalitate juridica in iunie 2005 si are in subordine 11 directii de apa printre care si D, este platitoare de TVA din data de iar pana in anul 2005 a avut statut de regie autonoma aplicandu-se prevederile art.145 alin.13 din Codul fiscal in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

Contestatoarea arata ca pentru reglementarea situatiei privind taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de investitii sustinute cu fonduri din alocatii bugetare a solicitat Ministerului Finantelor Publice prin adresa nr. incadrarea acesteia la operatiuni scutite fara drept de deducere iar prin adresa de raspuns nr. se comunica faptul ca nu se poate aproba cele solicitate fara a se specifica prevederile ce urmeaza a fi aplicate si ca abia in octombrie 2006 ministerul prin adresa nr. face cunoscut ca este de acord cu punctul de vedere al DGFP exprimat prin adresa nr. Prin urmare contestatoarea arata ca in situatia unui cadru legal stabil directiile de apa au aplicat pe parcursul anului 2006 prevederile art.145 alin.13 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, intregind disponibilitatile pentru investitii, cu TVA de plata, la buget.

Contestatoarea mai arata ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat unitar prevederile legislatiei fiscale respectiv, in urma controalelor efectuate la celelalte 10 directii de ape din tara, pentru situatii identice, s-au aprobat la rambursare taxa pe valoarea adaugata pentru toate activitatile inclusiv pentru realizarea activitatilor de interes national si social, finantate de la bugetul de stat iar A.N A R - D a depus toate diligentele necesare pentru a fi indrumata de catre organul fiscal in ceea ce priveste sfera taxei pe valoarea adaugata iar Agentia Nationala de Administrare Fiscala a avut opinii diferite in ceea ce priveste calitatea de persoana impozabila a directiei fapt recunoscut si prin adresa nr.

Pe cale de consecinta solicita admiterea contestatiei si anularea deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala considerand ca in mod eronat organul fiscal a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata de plata si nu a aprobat la rambursare suma de lei.

**II. Prin Decizia de impunere nr.** organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala, au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, stabilind suplimentar de plata taxa pe valoarea adaugata in suma de si accesorii aferente in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea fiscala a perioadei mai 2006 - noiembrie 2006 in vederea solutionarii solicitarii de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata din

decontul aferent lunii noiembrie 2006 depus la Administratia finantelor publice sub nr., in suma de **lei**.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in jurnalul de cumparari si a dedus o taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** aferenta achizitiilor pentru activitati specifice de interes national si social, lucrari cu rol de aparare impotriva inundatiilor, activitati operative de aparare impotriva inundatiilor, refacerea si punerea in functiune a lucrarilor de gospodarie afectate de calamitati naturale, etc., care sunt finantate de la bugetul de stat si pentru care nu sunt indeplinite conditiile de deducere prevazute de art.145, alin.(3) din Legea nr.571/2003.

Prin urmare in timpul inspectiei, s-a procedat la recalcularea dreptului de deducere a TVA in conformitate cu prevederile art.147 din Codul fiscal stabilindu-se:

TVA solicitata la rambursare

**TVA neadmisa la rambursare**

TVA suplimentara de plata.

**III.** Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

***Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei reprezentand lei taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare, lei taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata si lei accesorii aferente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitii destinate realizarii actiunilor de interes national si social in conditiile in care aceste operatiuni nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.***

*Perioada verificata mai 2006-noiembrie 2006*

**In fapt,** D - aflata in subordinea ANAR infiintata ca institutie publica de interes national, s-a considerat incepand cu data de 13 ianuarie 2006, data atribuirii codului unic de identificare fiscala, platitoare de taxa pe valoarea adaugata pentru intreaga activitate, deducand taxa pe valoarea adaugata si pentru cumparari destinate unor activitati de interes national si social, lucrari cu rol de aparare impotriva inundatiilor, refacerea si punerea in functiune a lucrarilor de gospodarie afectate de calamitati naturale, etc., finantate de la bugetul de stat.

ANAR s-a infiintat ca institutie publica de interes national potrivit OUG nr.73/29.06.2006 pentru modificarea si completarea OUG

nr.107/2002 avand drept scop “cunoasterea , protectia punerea in valoare si utilizarea durabila a resurselor de apa , monopol natural de interes strategic precum si administrarea infrastructurii Sistemului national de gospodarire a apelor” si “administrarea bunurilor din domeniul public al statului, de natura celor prevazute la art.136 alin.3 din Constitutia Romaniei, bunurile prevazute de Legea 213/1998 privind proprietatea publica si regimul juridic al acesteia” , avand in subordine 11 directii de ape printre care si D.

Potrivit statutului de functionare acoperirea cheltuielilor se asigura din venituri proprii rezultate din aplicarea mecanismului economic specific in domeniul gospodaririi cantitative si calitative a apelor prin sistemul de **contributii, plati, bonificatii tarife si penalitati si de la bugetul de stat pentru actiuni de interes national si social.**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata si pentru achizitii destinate unor activitati specifice de interes national si social, finantate de la bugetul de stat, operatiuni ce nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

**In drept**, potrivit art. 147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal “*Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, care realizează sau urmează să realizeze atât operapiuni care dau drept de deducere, cât și operapiuni care nu dau drept de deducere, este denumită în continuare plătitor de taxă pe valoarea adăugată cu regim mixt.*

(2) *Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor achiziționate de orice plătitor de taxă pe valoarea adăugată cu regim mixt se determină conform prezentului articol.*

(3) *Achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operapiuni care dau drept de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operapiuni, se înscriu într-un jurnal pentru cumpărări, care se întocmește separat pentru aceste operapiuni, și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora se deduce integral.*

(4) *Achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operapiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operapiuni se înscriu în jurnalul pentru cumpărări, care se întocmește separat pentru aceste operapiuni, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora nu se deduce.*

La art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede ca:

(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.[...]

**(4)[...] instituțiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice, chiar dacă pentru desfășurarea acestor activități se percep cotizații, onorarii, redevențe, taxe sau alte plăți.**

(5) Instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice, dacă tratarea lor ca persoane neimpozabile ar produce distorsiuni concurențiale.

(6) Instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în aceleași condiții legale ca și cele aplicabile operatorilor economici, chiar dacă sunt prestate în calitate de autoritate publică, precum și pentru activitățile următoare:

b) furnizarea de apă,[...]"

Potrivit prevederilor punctului 3 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI, art.127 din Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare,

“ În situația în care instituțiile publice desfășoară activități de natura celor prevăzute la [art. 127](#) alin. (5) și (6) din Codul fiscal, persoana impozabilă poate fi considerată instituția publică în ansamblu sau, în funcție de natura activității desfășurate, numai partea din structura organizatorică prin care sunt realizate acele activități.”

Se reține că din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată instituțiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice nefiind întrunite condițiile exprese prevăzute de art.126 din Legea nr.571/2003 respectiv, nu constituie livrare de bunuri sau prestare de serviciu efectuate cu plată.

În situația în care instituția publică desfășoară și astfel de activități economice pentru care încasează tarife, contribuții, etc., pentru evitarea unor distorsiuni concurențiale, chiar dacă sunt prestate în calitate de autoritate publică, potrivit prevederilor legale citate mai sus, aceasta este considerată ca persoană impozabilă în ansamblu sau

numai pentru partea din structura ei organizatorica prin care desfasoara activitatile respective.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine faptul ca prin HG nr. Guvernul Romaniei a alocat suma de mii RON pentru obiectivul "*Amenajarea complexa pentru atenuarea viiturilor si refacere plaja si faleza C, jud C*" iar prin HG nr.373/22.03.2006, Guvernul Romaniei a alocat pentru D suma de mii RON pentru trei obiective si anume pentru refacerea dig pe parau D/C, inchidere bresa in zona S/C si inchidere zona in S/T.

Se retine de asemenea ca, in perioada verificata contestatoarea a incasat ca alocatii de la bugetul de stat pentru investitii suma de lei si a realizat investitii din alocatii bugetare in suma de lei. Lucrarile de investitii realizate din alocatii au fost inregistrate in evidenta contabila in contul 231 "*Imobilizari corporale in curs de executie*", iar la finalizarea acestora sunt inregistrate in contul **101** "**Fondul bunurilor care alcatuiesc domeniul public al statului**"

Potrivit prevederilor legale mentionate se retine faptul ca achiziitiile de bunuri si servicii destinate exclusiv realizarii unor obiective de investitii de interes national si social finantate de la bugetul de stat, asa cum sunt cele realizate de D in anul 2006 si prezentate mai sus, lucrari cu rol de aparare impotriva inundatiilor, refacerea si punerea in functiune lucrarilor de gospodarie afectate de calamitati naturale, etc., nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea, D a desfasurat in perioada verificata si activitati economice specifice serviciilor comunale de gospodarie a resurselor de apa pentru care a aplicat sistemul de contributii, bonificatii, tarife si penalitati si care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Avand in vedere statutul de functionare al D, ca institutie publica in ansamblul sau, prevederile legale citate, faptul ca pe perioada verificata contestatoarea a realizat atat operatiuni care dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata cat si operatiuni care nu dau drept de deducere, aceasta se incadreaza in categoria platitorilor de taxa pe valoarea adaugata cu regim mixt, D putand fi considerata persoana impozabila doar pentru activitatile specifice din structura ei pentru care incaseaza sistemul de contributii, plati, etc. nu pentru toate activitatile care le desfasoara.

In acelasi sens s-a pronuntat pentru speta in cauza si Directia generala legislatie impozite indirecte, directie de specialitate din Ministerul Finantelor Publice, prin adresa nr. anexata la dosarul cauzei, transmisa ca raspuns la adresa nr. a Directiei generale a finantelor publice a judetului C:

*“[...]Precizam ca in conformitate cu prevederile pct.3 alin(4) din normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile ulterioare, institutia publica poate fi considerata persoana impozabila in ansamblul sau numai prin partea din structura prin care desfasoara astfel de activitati.*

*Confor acestor prevederi D poate fi inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata la nivelul judetului C, urmand a se comporta ca un platitor de taxa pe valoarea adaugata cu regim mixt.”* .

Prin urmare pentru taxa pe valoarea adaugata inregistrata in jurnalele de cumparari in suma de **lei**, aferenta achizitiilor de bunuri si servicii destinate activitatilor specifice de interes national si social precum lucrari cu rol de aparare impotriva inundatiilor, refacerea si punerea in functiune a lucrarilor de gospodarire afectate de calamitati naturale etc. finantate de la bugetul de stat, contestatoarea nu indeplineste conditiile de deducere a taxei pe valoarea adaugata asa cum au constatat si au stabilit si organele de inspectie fiscala.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea contestatoarei potrivit careia organele de inspectie fiscala nu aplica unitar prevederile legale in vigoare la situatii similare, respectiv ca la alte directii din tara, din subordinea A N A R s-a acordat deductibilitate pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta unor achizitii destinate realizarii actiunilor de interes national si social intrucat dispozitiile legale aplicabile spetei sunt de stricta interpretare si aplicare, analiza indeplinirii conditiilor cerute de lege facandu-se pentru fiecare caz in parte iar in situatia contestatoarei, asa cum s-a retinut, aceste conditii nu sunt indeplinite.

Pe cale de consecinta se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de **lei** reprezentand **lei** taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare si **lei** taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata.

Potrivit principiului accesoriul urmeaza principalul se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata si pentru majorarile de intarziere in suma de **lei** aferente taxei pe valoarea adaugata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor Titlului VI [art.127](#) si [art. 147](#) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [art. 186](#) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, se

D E C I D E

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei D pentru suma totala de **lei** reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel , in termen de 6 luni de la comunicare.