



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 : +021 319 97 35
e-mail: contestatii.anaf@mfinante

DECIZIA nr.
privind soluționarea contestației depusă de T

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-Activitatea de inspecție fiscală-Serviciul de inspecție fiscală 1, prin adresa ..., înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr...cu privire la contestația formulată de T.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr..., încheiată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice X-Activitatea de inspecție fiscală prin care s-a stabilit de plată suma totală de ...lei, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei,
- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...

T contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr....

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, chiar și în raport de data emiterii Deciziei de impunere nr..., și de data înregistrării contestației la Direcția generală a finanțelor publice a județului X-Registratura generală, respectiv ...așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții.

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

I. T contestă Decizia de impunere nr...și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..., emise de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice X-Activitatea de inspecție fiscală, precizând următoarele:

În luna decembrie 2008, T, a restituit pe bază de protocoale cinci lucrări de investiții reprezentând reabilitarea și modernizarea PT, rețele termice secundare pentru încălzire și apă caldă Grivița 5, Pacea 2, Grivița 2, Bucovina și Reabilitare agent primar Obiect II+3 pentru continuarea acestor lucrări.

Societatea menționează că la restituirea acestor investiții către Consiliul Local al Municipiului X nu a emis factură, întrucât nu a considerat-o un transfer, deoarece bunurile aparțin Consiliului Local X, fiind achitate din alocații bugetare primite de autoritățile publice și transferate societății.

Societatea stipulează că aceste investiții sunt efectuate la bunurile din patrimoniul public al Consiliului Local al Municipiului X și nu la bunurile din patrimoniul privat al T, pentru a intra sub incidența prevederilor art.8 alin.(3) din Legea nr.213/1998 privind proprietatea publică și art.128 alin.(3) pct.3 din Codul fiscal.

Societatea precizează că nu a dedus taxa pe valoarea adăugată pentru că:

“1. bunurile restituite Consiliului Local al municipiului X nu erau proprietatea lui T, acestea au fost achitate din sumele primite de la Consiliul Local.

2. T la achiziționarea bunurilor în numele Consiliului Local al municipiului X nu a dedus TVA, astfel:

- bunuri în valoare de ...lei – achiziție intracomunitară- achiziție de la firma L, fiind o livrare de bunuri scutită de taxă, conform art.142, alin.(1), Cod fiscal;

-prestările de servicii facturate de Primăria X-instituție publică în valoare de ... lei;

-contravaloare proiecte întocmite de T. în valoare de ... lei;

-pentru bunuri și serviciile achiziționate în valoare de ...lei, T.V.A. aferent în sumă de ... lei a fost reîntregit.”

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr..., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..., organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice X–Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

Obiectivul inspecției fiscale a fost verificarea determinării evidențierii, declarării și plății obligațiilor datorate către bugetul consolidat al statului pentru perioada 01.01.2006 - 31.03.2009.

Pentru realizarea unor obiective de investiții, prevăzute prin H.G.nr.462/2006–Programul “Termoficare 2006-2009, Calitate și eficiență”, T –operatorul sistemului centralizat ce are ca acționar Consiliul Local al Municipiului X utilizează atât surse proprii, cât și surse atrase, respectiv alocații de la bugetul de stat și/sau local - alocate potrivit H.G. nr.172/20.02.2007, H.G. nr.409/04.05.2007 și H.G. nr.1356/12.11.2007,

împrumuturi bancare. Investițiile se referă la bunuri de natura patrimoniului public și constau fie în realizarea unor obiective noi, fie în modernizarea celor existente, concesionate de companie de la consiliul local. La finalizarea investițiilor, acestea intră în proprietatea autorităților locale și concomitent se transmit în concesiune companiei de termoficare, în vederea desfășurării activității economice.

Prin H.G. nr.381/2008 a fost modificată și completată H.G. nr.462/2006, principala modificare constând în faptul că operatorul nu mai executa lucrările de investiții la obiectivele aparținând patrimoniului public. În aceste condiții, T. a transferat către Consiliul Local al Municipiului X bunurile achiziționate din alocații bugetare primite în anul 2007, pentru continuarea de către acesta a investițiilor în curs.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că bunurile au fost transferate proprietarului în contul alocațiilor bugetare. Acest transfer nu a fost considerat de către T drept o livrare de bunuri și nu s-a emis factură cu TVA aferent, deși societatea a dedus TVA în momentul achiziționării bunurilor predate ulterior Consiliului Local al Municipiului X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit art.8 alin.(3) din Legea nr.213/1998 privind proprietatea publică și regimul juridic al acesteia, trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul societăților comerciale, la care statul sau o unitate administrativ teritorială este acționar, se poate face numai cu plată și cu acordul adunării generale a acționarilor societății comerciale respective.

Astfel, pentru bunurile transferate proprietarului, T. avea obligația să emită factură cu TVA până cel puțin pe data de 15 a lunii următoare, în conformitate cu art.155 alin.(1), în cazul de față până la data de 15.01.2009, deoarece protocoalele de predare-primire au fost încheiate în decembrie 2008.

Taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar de către organele de inspecție fiscală pentru investițiile predate Primăriei X, de către T. este în sumă totală de ...lei, și a fost stabilită astfel:

- pentru protocolul reprezentând predarea obiectivului de investiții *"Reabilitarea și modernizarea punctelor termice secundare pentru încălzire și apă caldă de consum în ansamblul de locuințe Grivița 5"*, încheiat între T. și Primăria X, în baza Dispoziției nr...emisă de Primăria Municipiului X și a Deciziei nr..., emisă de T, în valoare totală de ...lei, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei,

- pentru protocolul reprezentând predarea obiectivului de investiții *"Reabilitarea și modernizarea punctelor termice secundare pentru încălzire și apă caldă de consum în ansamblul de locuințe Pacea 2"*, încheiat între T și Primăria X, în baza Dispoziției nr...emisă de Primăria Municipiului X și a Deciziei nr..., emisă de T, în valoare totală de ...lei, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei,

- pentru protocolul reprezentând predarea obiectivului de investiții *”Reabilitarea și modernizarea punctelor termice secundare pentru încălzire și apă caldă de consum în ansamblul de locuințe Grivița 6”*, încheiat între T. și Primăria X, în baza Dispoziției nr...emisă de Primăria Municipiului X și a Deciziei nr..., emisă de T, în valoare totală de ...lei, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei,

- pentru protocolul reprezentând predarea obiectivului de investiții *”Reabilitarea și modernizarea punctelor termice secundare pentru încălzire și apă caldă de consum în ansamblul de locuințe Bucovina”*, încheiat între T. și Primăria X, în baza Dispoziției nr...emisă de Primăria Municipiului X și a Deciziei nr..., emisă de T, în valoare totală de ...lei, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei,

- pentru protocolul reprezentând predarea obiectivului de investiții *”Reabilitare rețea Cămin C II-5 (pentru Grivița 1) și Cămin C II-7 (pentru Grivița 2)”*, încheiat între T și Primăria X, în baza Dispoziției nr...emisă de Primăria Municipiului X și a Deciziei nr..., emisă de T, în valoare totală de ...lei, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată în valoare de ...lei.

Pentru diferențele de taxă pe valoarea adăugată stabilite suplimentar în sumă de ...lei, organele de inspecție fiscală au calculat și dobânzi în sumă de ...lei, până la data de 30.06.2009.

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 de ...lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată pentru întreaga valoare a obiectivelor reabilite cedate Primăriei Mun.X, în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au ținut cont de achizițiile efectuate de societate în regim de scutire de TVA, iar societatea motivează că a efectuat astfel de achiziții.

În fapt, pentru realizarea investițiilor prevăzute prin H.G.nr.462/2006–Programul “Termoficare 2006-2009, Calitate și eficiență”, autoritatea administrației publice locale a încredințat efectuarea acestor lucrări de modernizări și investiții către T –operatorul sistemului centralizat ce are ca acționar Consiliul Local al Municipiului X.

Pentru realizarea unor obiective de investiții, compania utilizează atât surse proprii, cât și surse atrase, respectiv alocații de la bugetul de stat

și/sau local - alocate potrivit H.G. nr.172/20.02.2007, H.G. nr.409/04.05.2007 și H.G. nr.1356/12.11.2007, împrumuturi bancare. Investițiile se referă la bunuri de natura patrimoniului public și constau fie în realizarea unor obiective noi, fie în modernizarea celor existente, concesionate de companie de la consiliul local. La finalizarea investițiilor, acestea intră în proprietatea autorităților locale și concomitent se transmit în concesiune companiei de termoficare, în vederea desfășurării activității economice.

Prin H.G. nr.381/2008 a fost modificată și completată H.G. nr.462/2006, principala modificare constând în faptul că operatorul nu mai executa lucrările de investiții la obiectivele aparținând patrimoniului public. În aceste condiții, T a transferat către Consiliul Local al Municipiului X bunurile achiziționate din alocații bugetare primite în anul 2007, pentru continuarea de către acesta a investițiilor în curs.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea de termoficare a dedus TVA în momentul achiziționării bunurilor predate ulterior Consiliului Local al Municipiului X.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în conformitate cu art.155 alin.(1), T avea obligația să emită factură cu TVA până cel puțin pe data de 15 a lunii următoare, în cazul de față până la data de 15.01.2009, pentru obiectivele de investiții predate Consiliului Local în valoare totală de ...lei, conform protocoalelor de predare-primire între T. și Primăria X, ce au fost încheiate în decembrie 2008, în baza Dispoziției nr...emisă de Primăria Municipiului X și a Deciziei nr...emisă de T.

Taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar de către organele de inspecție fiscală pentru investițiile predate Primăriei X, de către T. este în sumă totală de ...lei, pentru care au calculat dobânzi în sumă de ...lei, până la data de 30.06.2009.

În drept, speței îi sunt aplicabile prevederile art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

“(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.”

coroborate cu prevederile art.128 alin.(1) și alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare până la 31.12.2006, care precizează:

”Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar. ”

“(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin.(1):

c) trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul persoanelor impozabile, în condițiile prevăzute de legislația referitoare la proprietatea publică și regimul juridic al acesteia, în schimbul unei despăgubiri; ”

Același conținut cu prevederile menționate mai sus au și prevederile art.128 alin.(1) și alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003, în vigoare de la 01.01.2007.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul persoanelor impozabile, în condițiile prevăzute de legislația referitoare la proprietatea publică și regimul juridic al acesteia, în schimbul unei despăgubiri.

În ceea ce privește momentul exigibilității taxei pe valoarea adăugată, până la 31.12.2006, potrivit prevederilor art. 134 alin.(3) din Legea nr.571/2003:

“(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.

Începând cu 01.01.2007 sunt aplicabile prevederile privind faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii prevăzute la art. 134¹ alin.(1) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

“(4) Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.”

Art.155 alin.(1) privind facturarea, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin.(1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.[...].”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține că **exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor cu excepțiile prevăzute de lege.** Astfel, în cazul prestărilor de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, faptul generator ia naștere la data emiterii situațiilor de lucrări sau, după caz, la data **la care aceste situații sunt acceptate de beneficiar.**

Conform prevederilor legale menționate mai sus rezultă că persoana impozabilă trebuie să emită factură cu TVA către beneficiar pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii, până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că întrucât societatea a predat obiectivele de investiții către Primăria mun. X, T. avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei pe valoarea adăugată dedusă de societate pentru aceste investiții, și de a emite facturi cu TVA până în cea de-a 15-zi a lunii următoare celei în care a luat naștere faptul generator al taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art.155 alin.(1) din Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că investițiile s-au efectuat asupra sistemelor de utilități publice care sunt parte componentă a infrastructurii tehnico-edilitare a unităților administrativ-teritoriale, sunt bunuri de interes și folosință publică și aparțin potrivit legii, domeniului public al unităților administrativ-teritoriale.

T, este operatorul și gestionarul serviciilor de utilități publice în baza contractului de concesiune a serviciului de alimentare centralizată cu energie termică. Prin acest contract s-a transmis concesionarului dreptul exclusiv și obligația de a presta serviciul public, precum și de a exploata, întreține, reabilita, moderniza și extinde acest sistem cu aprobarea concedentului.

Într-o speță similară cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile emise de antreprenori pentru lucrările de reabilitare a sistemului public de termoficare, Direcția de legislație în domeniul TVA, direcție de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, precizează prin adresa nr..., că:

“În opinia noastră, acestei situații i se pot aplica două tratamente distincte din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, ambele corecte, după cum urmează:

1. Societatea poate să considere că lucrările de reabilitare a sistemului de termoficare, facturate cu TVA de prestatori, nu sunt destinate realizării sale taxabile și, prin urmare să nu deducă taxa înscrisă în facturi.

În opinia noastră, această soluție este cea mai simplă din punct de vedere al TVA, prezintă și avantaje pentru societate și în sensul fluxului de numerar și în sensul obligațiilor administrative, dar, totodată este și corectă prin prisma TVA.

2. O altă abordare a acestei situații, mult mai complicată ca regim al TVA, ar fi să considerăm că societatea se comportă ca și un comisionar din punct de vedere al TVA, respectiv ca un cumpărător-revânzător.

Astfel, potrivit art.127 alin.(2) din Codul fiscal, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Conform art.128 alin.(1) din Codul fiscal, este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

La alin.(3) lit.c) din cadrul aceluiași articol, se precizează că sunt considerate livrări de bunuri trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul persoanelor impozabile, în condițiile prevăzute de legislația referitoare la proprietatea publică și regimul juridic al acestuia, în schimbul unei despăgubiri.

Potrivit art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării pentru operațiunile sale taxabile.[...]

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate și punctul de vedere al Direcției de legislație în domeniul TVA, rezultă că societatea care își desfășoară activitatea în calitate de operator în domeniul serviciilor de utilități publice nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor destinate bunurilor din domeniul public evidențiată în facturile emise de furnizorii lucrărilor de investiții deoarece acestea nu sunt destinate realizării activității sale taxabile sau în situația în care deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor destinate bunurilor din domeniul public evidențiată în facturile emise de furnizorii lucrărilor de investiții societatea se comportă ca un cumpărător-revânzător din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, iar pentru a avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitată prestatorilor de servicii, trebuie să refactureze cu TVA lucrările respective către Consiliul Local.

Prin urmare, întrucât investițiile s-au efectuat asupra unor bunuri care nu sunt în patrimoniul său, **societatea T avea obligația de a emite facturi cu TVA pentru investițiile predate către Consiliul Local X, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor efectuate la obiectivele de investiții.**

În același sens, în spețe similare, s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal prin Deciziile nr..., nr... și nr... anexate la dosar.

În contestația formulată societatea motivează că nu a dedus taxă pe valoarea adăugată pentru toate achizițiile întrucât o parte din ele au fost:

“-prestări de servicii facturate de Primăria X-instituție publică în valoare de ...lei;

-contravaloare proiecte întocmite de T în valoare de ... lei;

-pentru bunuri și serviciile achiziționate în valoare de ...lei, T.V.A. aferent în sumă de ...lei a fost reîntregit.”

Societatea a depus la dosarul cauzei protocoalele încheiate în decembrie 2008, între Primăria mun. X, în calitate de predător și T. în calitate de primitor, prin care se menționează că obiectivele de investiții, respectiv Grivița 5, Pacea 2, Grivița 2, Bucovina și Reabilitare agent primar Obiect II+3—proprietăți publice ale statului, trec din administrarea lui T, în administrarea Primăriei mun. X.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală nr...și protocoalele încheiate între Primăria mun.X și T, organele de soluționare a contestației au analizat modul de stabilire a taxei pe valoarea adăugată pentru obiectivele Grivița 5, Pacea 2, Grivița 2, Bucovina și Reabilitare agent primar Obiect II+3, din care rezultă că organele de inspecție fiscală au aplicat cota de 19% la întreaga valoare a obiectivelor predate, fără a ține cont că pentru realizarea acestor investiții societatea a efectuat și achiziții în regim de scutire de TVA.

Astfel, spre exemplificare pentru obiectivul de investiții Reabilitare agent primar Obiect II+3, astfel, se rețin următoarele:

- valoarea realizată de către T, a obiectivului de investiții “reabilitare rețea transport agent primar din municipiul Botoșani – Etapa 2007_I –Obiect II-3 între Cămin C II-5 (PT Grivița 1) și Cămin C II-7 (PT Grivița 2)” este de ...lei, din care ...lei valoarea fără TVA și ...**lei** taxa pe valoarea adăugată.

- taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar de organele de inspecție fiscală, conform raportului de inspecție fiscală nr..., pagina 9, este în valoare de...lei, calculată astfel: ...lei*19% = ...**lei**.

Având în vedere cele precizate mai sus se reține că nu rezultă motivele pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată la întreaga valoare a obiectivelor reabilite și cedate, fără a analiza dacă societatea a dedus de taxa pe valoarea adăugată atunci când a efectuat achizițiile.

Astfel, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să țină cont de taxa pe valoarea adăugată dedusă, având în vedere faptul că T. a efectuat achiziții atât cu TVA cât și scutite de TVA.

Având în vedere cele precizate mai sus, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr...prin care s-a stabilit TVA suplimentară pentru perioada 01.01.2006-31.03.2009 în valoare de ...**lei** cu consecința reverificării tuturor documentelor de către alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, pentru aceeași obligație bugetară și aceeași perioadă, în sensul celor reținute în motivarea prezentei decizii.

Prin urmare se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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 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. ”

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât urmează să se desființeze Decizia de impunere nr...prin care s-a stabilit TVA suplimentară pentru perioada 01.01.2006-31.03.2009 în valoare de ...lei, se va desființa Decizia de impunere nr...și pentru acest capăt de cerere conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..., 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..., organele de inspecție fiscală au dispus înregistrarea în evidența contabilă de către T, în luna iulie 2009, a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în sumă de ...lei și a dobânzilor în sumă de ... lei.

În drept, potrivit art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală [...]”

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.”

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, și întrucât măsurile dispuse în sarcina T, prin Dispoziția nr..., 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, potrivit art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”,

Coroborat cu prevederile punctului 5.2 din Ordinul 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.”

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 conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.127 alin.(2), art.128 alin.(1) și alin.(3) lit.c), art. 134¹ alin.(1) și alin.(4), art.155 alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1) Desființarea Deciziei de impunere nr..., referitoare la suma totală de ...lei, reprezentând ...lei taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar și ...lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar, 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 aceleași perioade și aceleași obligație bugetară ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

2) Transmiterea contestației formulată de T împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..., 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 București în termen de 6 luni de la data comunicării.