



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR.
privind soluționarea contestației formulate de X înregistrată la Direcția
Generală a Finanțelor -Publice ... sub nr. /2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a fost sesizat de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr..../...2013, înregistrată la D.G.F.P. sub nr./2013, asupra contestației formulate de X, cu sediul în

Obiectul contestației îl constituie Decizia de reverificare nr./2013 emisă de Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală nr...., prin care s-a dispus reverificarea pentru perioada 2009-2011 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Contestația este depusă în termen legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită cu soluționarea contestației.

I. X se îndreaptă împotriva Deciziei de reverificare nr./2013 emisă de Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală nr...., pe motiv că nu sunt îndeplinite prevederile art. 105¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, solicitând anularea acesteia.

În susținerea contestației X invocă următoarele:

Contestatoarea arată că la formularea contestației a avut în vedere următoarele prevederi legale: art. 105¹, art.127 alin.(6) lit.b), alin.(9) și alin.(10) din

O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală fac trimitere în actul de "control" la următoarele prevederi legale: art. 105¹, art.127 alin.(6) lit.b), din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală propun reverificarea având în vedere că de la data ultimei verificări și până în prezent au apărut elemente suplimentare care influențează rezultatele inspecției fiscale anterioare, constând în următoarele motive:

- potrivit art.127 alin.(6) lit.b) din Codul fiscal, instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru furnizarea de apă.

- X nu obține venituri din livrarea de apă către populație, veniturile fiind obținute de asocierea în participațiune a primăriei cu o societate comercială.

Contestatoarea arată că, potrivit celor de mai sus precizate, organele de inspecție fiscală nu au considerat X persoană impozabilă din punct de vedere al TVA.

În fapt, "potrivit articolului menționat din Codul fiscal", contestatoarea susține că instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru furnizarea de apă, acest lucru nefiind o dată suplimentară, având în vedere că X este înregistrată ca plătitor de TVA din data de 29.09.2009 conform Certificatului de înregistrare fiscală seria ..., nr.... și are codul de TVA nr.....

Contestatoarea susține că veniturile din activitatea de livrare apă sunt obținute de asocierea în participațiune încheiată în baza contractului nr..../...2010, invocând în acest sens prevederile art.127 alin.(9) și alin.(10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală nr...., au dispus reverificarea X pentru perioada 2009-2011 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, emițând în acest sens Decizia de reverificare nr./2013, comunicată contribuabilului în date de2013, confirmată de primire în data de2013.

Decizia de reverificare are la bază Referatul pentru solicitarea reverificării nr./2013 prin care organele de inspecție fiscală propun reverificarea perioadei mai sus amintită, având în vedere că de la data ultimei verificări și până în prezent au apărut elemente suplimentare, care influențează rezultatele inspecțiilor fiscale anterioare:

- potrivit art.127 alin.(6) lit.b) din Codul fiscal, instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru furnizarea de apă.

- X nu obține venituri din livrarea de apă către populație, veniturile sunt obținute de de SC B SRL (CUI) și ulterior de SC I SRL (CUI ...) cu care contribuabilul încheie contracte de asociere în participațiune. Astfel, având în vedere faptul că serviciul de alimentare cu apă și canalizare către populația Comunei face obiectul contractelor de asociere în participațiune încheiate cu societățile de mai sus care sunt asociatul activ din cadrul asocierii și care contabilizează veniturile, organele de inspecție fiscală nu consideră comuna persoana impozabilă din punct de vedere al TVA, aceasta neobținând venituri din furnizarea de apă, astfel că, aceasta a solicitat eronat rambursarea TVA în perioada 2009-2011.

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

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații, este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus reverificarea contestatoarei pentru perioada 2009-2011 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care de la data ultimei verificări au apărut elemente suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării verificărilor.

În fapt, urmare a Referatului pentru solicitarea reverificării nr..../2013 întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală nr..., a fost emisă Decizia de reverificare nr..../2013 prin care s-a dispus reverificarea taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 2009-2011, având în vedere faptul că, de la data ultimei verificări au apărut elemente suplimentare care influențează rezultatele fiscale anterioare, constând în:

- potrivit art.127 alin.(6) lit.b) din Codul fiscal, instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru furnizarea de apă.

- X nu obține venituri din livrarea de apă către populație, veniturile sunt obținute de de SC B SRL (CUI ...) și ulterior de SC I SRL (CUI) cu care contribuabilul încheie contracte de asociere în participațiune. Astfel, având în vedere faptul că serviciul de alimentare cu apă și canalizare către populația Comunei face obiectul contractelor de asociere în participațiune încheiate cu societățile de mai sus care sunt asociatul activ din cadrul asocierii și care contabilizează veniturile, organele de inspecție fiscală nu consideră comuna persoana impozabilă din punct de vedere al TVA, aceasta neobținând venituri din furnizarea de apă și consideră că, aceasta a solicitat eronat rambursarea TVA în perioada 2009-2011.

Organele de inspecție fiscală precizează că au intrat în posesia acestor informații suplimentare cu ocazia soluționării “DNOR” cu control anticipat depus de către Comuna pentru perioada 2012-2012, inspecția fiscală parțială fiind finalizată prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr..../2013 și a Deciziei de impunere nr..../2013 prin care au constatat că, Comuna nu era obligată și nici nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, deoarece nu obține venituri din furnizarea de apă către populație, motiv pentru care au propus anularea înregistrării în scopuri de TVA a Comunei în conformitate cu prevederile art.153 alin.(9) lit.f) din Codul fiscal.

Contestatoarea susține că invocarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art.127 alin.(6) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu este o dată suplimentară, având în vedere că Activitatea economică a Comunei este înregistrată ca plătitor de TVA din data de2009, conform Certificatului de înregistrare fiscală seria, nr....., având codul de TVA

Totodată, susține că veniturile din activitatea de livrare apă sunt obținute de asocierea în participațiune încheiată în baza contractului nr..../...2010, iar referitor la

impozitarea asocierii în participațiune, contestatoarea invocă prevederile art.127 alin.(9) și alin.(10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, la art.105 și art.105¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“ART. 105

Reguli privind inspecția fiscală

[...].

(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

ART. 105¹

Reguli privind reverificarea

(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.

(2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

(4) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod. Dispozițiile referitoare la conținutul și comunicarea avizului de inspecție sunt aplicabile în mod corespunzător și deciziei de reverificare”.

La punctul 102.4 din H.G. nr.1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se stipulează:

102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

iar la pct.102.6 din același act normativ, se prevede:

“102.6. Organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut la art. 88 din Codul de procedură fiscală, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală competent, iar după aprobare se programează acțiunea de inspecție fiscală”

În conformitate cu prevederile legale mai sus citate, se reține că inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, etc., datorate bugetului consolidat al statului și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

Totodată, se reține că reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit reprezintă o excepție de la regulă, aceasta operând numai în cazurile expres prevăzute de lege, respectiv în situația în care de la data încheierii inspecției fiscale și până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării verificării, de natură să modifice rezultatele controalelor fiscale anterioare, excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că la baza emiterii Deciziei de reverificare nr./2013 a stat Referatul pentru solicitarea reverificării nr./2013 încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție fiscală nr...., prin care propun reverificarea perioadei 2009-2011, având în vedere că, de la data ultimei verificări și până în prezent au apărut elemente suplimentare, care influențează rezultatele inspecțiilor fiscale anterioare, și anume:

- potrivit art.127 alin.(6) lit.b) din Codul fiscal, instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru furnizarea de apă.

- Comuna ... – Activitate economică nu obține venituri din livrarea de apă către populație, veniturile sunt obținute de de SC B SRL (CUI ...) și ulterior de SC ... SRL (CUI ...), cu care contribuabilul încheie contracte de asociere în participațiune. Astfel, având în vedere faptul că serviciul de alimentare cu apă și canalizare către populația Comunei ... face obiectul contractelor de asociere în participațiune încheiate cu societățile de mai sus care sunt asociatul activ din cadrul asocierii și care contabilizează veniturile, organele de inspecție fiscală nu consideră comuna ... persoana impozabilă din punct de vedere al TVA, aceasta neobținând venituri din furnizarea de apă și consideră că, aceasta a solicitat eronat rambursarea TVA în perioada 2009-2011

Referitor la aceste aspecte în Referatul privind propunerile de soluționare a contestației formulate de către Comuna X nr..../2013 înregistrat la D.G.F.P. sub nr..../2013, organele de inspecție fiscală aduc următoarele precizări:

- La momentul la care se finalizează lucrările de investiții și agentul economic ar trebui să obțină venituri din operațiuni pentru care institua publică este persoana impozabilă din punct de vedere al taxei respectiv livrarea de apă, Comuna ... încheie contracte de asociere în participațiune cu diverse societăți comerciale, acestea înregistrând veniturile din livrarea de apă către populație.

- Comuna deduce taxa aferentă investiției constând în realizarea rețelei de apă și, la finalizarea investiției, nu obține venituri de natura celor pentru care este persoana impozabilă din punct de vedere al taxei.

- Prin contractul de asociere în participațiune nr. /2010, Consiliul local al comunei ... s-a asociat cu SC X SRL, asociere efectuată în baza H.C.L. nr. 64/10.11.2010, având ca obiectiv alimentarea cu apă și canalizare către populația aparținând localității

- Prin contractul de asociere în participațiune nr. .../...2011, Consiliul local al comunei ... s-a asociat cu SC I SRL, asociere efectuată în baza HCL nr. ../17.07.2012, având ca obiectiv alimentarea cu apa și canalizare către populația aparținând Comunei[...]

- Conform contractelor de asociere în participațiune, toate lucrările de contabilitate, financiare și casieria generală vor fi efectuate prin grija SC X SRL (CUI ...) și ulterior, prin grija SC I SRL (CUI ...).

Organele de inspecție fiscală precizează că, au intrat în posesia acestor informații suplimentare cu ocazia soluționării “DNOR” cu control anticipat depus de către Comuna pentru perioada 2012-2012, inspecția fiscală parțială fiind finalizată prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr..../2013 și a Deciziei de impunere nr./2013, prin care au constatat că, Comuna X nu era obligată și nici nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, deoarece nu obține venituri din furnizarea de apă către populație, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au propus anularea înregistrării în scopuri de TVA a Comunei X în conformitate cu prevederile Codului fiscal art.153 alin.(9) lit.f).

Totodată, se reține că, prin adresa nr/2013, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr./2013, organele de inspecție fiscală precizează faptul că, la fundamentarea deciziei de verificare a Comunei X au avut în vedere și informațiile transmise de organele Curții de Conturi a României - Camera de Conturi prin adresa nr./2012, referitoare la existența contractelor de asociere în participațiune încheiate între contestatoare și terțe societăți comerciale.

Organele de inspecție fiscală arată că în Nota încheiată în data de2012 de organele Curții de Conturi, s-au consemnat următoarele aspecte:

“Potrivit art.127 alin.6 lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru furnizarea de apă.

Prin contractul de asociere în participațiune nr/2010 [...], Consiliul local al comunei ... s-a asociat cu SC B SRL, asociere efectuată în baza H.C.L. nr..../2010, având ca obiect serviciul de alimentare cu apă și canalizare către populație aparținând localității ...

La art.18 din contract se stipulează că toate lucrările de contabilitate, financiare și casieria generală vor fi efectuate prin grija SC B SRL.

Menționăm că UATC ... a procedat la deducerea TVA-ului aferent lucrării “Alimentare cu apă” deși prin contractul de asociere în participațiune nr/2010, serviciul de alimentare cu apă și canalizare către populația din b a fost externalizat către SC B SRL [...].

Cauzele și împrejurările care au condus la încălcarea legii constau în nerespectarea prevederilor legale privind asocierea în participațiune precum și nerespectării destinației creditelor bugetare alocate[...].”

Astfel, ținând cont de cele mai sus arătate, se reține că, informațiile suplimentare obținute de organele de inspecție fiscală, pe care își fundamentează reverificarea Comunei X în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată pentru perioada ...2009-.....2011, respectiv faptul că, aceasta nu obține venituri din livrarea de apă către populație, aceste venituri fiind obținute de SC B SRL și ulterior, de SC I SRL, cu care încheie contracte de asociere în participațiune, informații în baza cărora nu consideră Comuna X persoană impozabilă din punct de vedere al TVA, aceasta solicitând eronat rambursarea TVA în perioada ...2009-...2011, se încadrează în excepția prevăzută la alin.(3) din art.105¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează: “(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

Referitor la argumentul contestatoarei, conform căruia nu sunt îndeplinite prevederile art.105¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum s-a precizat în prezenta decizie informațiile suplimentare obținute de organele de inspecție fiscală pe care își fundamentează reverificarea contestatoarei în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată pentru perioada ..2009-...2011, se încadrează la excepțiile prevăzute la alin.(3) din art.105¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele de mai sus, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au propus reverificarea Comunei X în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei ...2009-..2011, emițând Decizia de reverificare nr..../...2013, motiv pentru care contestația formulată de Comuna X împotriva deciziei de reverificare sus amintită, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie precum 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 nr.450/2013 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 Comuna X împotriva Deciziei de reverificare nr..../...2013 emisă de D.G.F.P. ...

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor de atac administrativ și poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.