



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

DECIZIA nr.39/10.04.2006
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L. din Constanța,
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...../.....03.2006 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....03.2006, cu privire la contestația formulată prin împuternicit - Cabinet avocatură IONESCU IOANA, de S.C. CONSTANTA S.R.L., unitate cu sediul în Constanța, Piața, nr....

Obiectul contestației îl reprezintă măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr...../03.02.2006 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 01.02.2006, documente emise de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța.

Cuantumul sumei contestate este în valoare totală de lei, cu următoarea componență:

- lei - taxă pe valoarea adăugată;
- lei - dobânzi întârziere TVA;
- lei - majorări întârziere TVA;
- lei - penalități întârziere TVA.

Verificând respectarea condițiilor de procedură, organul de soluționare reține că acțiunea în cauză a fost introdusă cu respectarea prevederilor art.176 lit.e) din O.G. nr.92/23.12.2003 republicată în M.O. nr.86/26.09.2005 privind Codul de procedură fiscală.

Dosarul cauzei conține Împuternicirea avocațială nr..... seria/06.03.2006 (în original), prin care S.C. CONSTANTA S.R.L. a împuternicit pe av. IONESCU IOANA să redacteze, să semneze și să susțină contestația împotriva Deciziei de impunere nr...../03.02.2006.

Referitor la termen, se constată că aceasta a fost depusă în termenul prevăzut la art.177(1) din același act normativ.

Astfel, Decizia nr...../03.02.2006, a fost transmisă către S.C. CONSTANTA SRL, cu adresa nr...../06.02.2006, iar contestația

formulată în acest sens a fost înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal sub nr...../06.03.2006.

În speță, sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.176 și 179(1)lit.a) din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Pulice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../06.03.2006, iar **la D.G.F.P. Constanța sub nr...../14.03.2006, S.C. CONSTANTA S.R.L.** prin împuternicit avocațial, **a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr...../03.02.2006 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 01.02.2006**, prin care organul fiscal din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și a stabilit suplimentar un debit total de lei (..... lei TVA respins la rambursare fără drept de preluare și lei TVA de plată stabilită suplimentar), precum și accesorii aferente constând în dobânzi și majorări de întârziere în sumă de lei și penalități în sumă de lei.

În susținerea contestației sale, petenta invocă următoarele motive:

-înființată în baza Legii nr.31/1990, a Legii nr.69/1991 privind administrația publică locală, având ca asociat unic Consiliul Local Constanța, S.C. CONSTANTA S.R.L. este societate înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată din data de 01.07.2003;

-prin H.C.L.M. Constanța nr.351/2001 s-a aprobat delegarea gestiunii străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor aflate în patrimoniul municipiului Constanța, precum și sistemul de iluminat public, către S.C. CONSTANTA S.R.L. și totodată s-a stabilit ca bunurile de mai sus să fie înregistrate în patrimoniul societății, separat, ca bunuri aparținând domeniului public;

-societatea obține venituri din activitatea derulată (Contract de închiriere nr..../31.05.2002, înregistrat la Primăria Municipiului Constanța sub nr..../31.05.2002), care are ca obiect acordarea unui drept de folosință Consiliului Local Constanța asupra componentelor sistemului public de iluminat reabilitat, iar potrivit Convenției încheiate cu Primăria Municipiului Constanța, au fost efectuate prestări servicii legate de gestiunea delegată a străzilor, aleilor și parcajelor, sistemul de semaforizare și sistemul de indicatoare rutiere aflate în patrimoniul municipiului Constanța;

-în vederea obținerii acestor venituri, societatea înregistrează cheltuieli acoperite prin alocarea unor sume din bugetul Municipiului Constanța prin majorarea capitalului social;

-prin Decontul TVA aferent lunii octombrie 2005, înregistrat la A.F.P. Constanța sub nr...../24.11.2005, a fost solicitată rambursarea sumei negative reprezentând taxă pe valoarea adăugată în valoare de lei;

-verificarea efectuată în acest sens de organele fiscale și finalizată prin încheierea Raportului de inspecție fiscală din 01.02.2006, a stabilit că preluarea gestiunii străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor în baza Convenției nr...../25.03.2004 s-a realizat fără a fi respectate dispozițiile O.G. nr.71/2002;

-menționând că organul fiscal a constatat că nu au fost respectate prevederile art.7 pct.16 din Codul Fiscal și pct.4.25 din OMF nr.306/2002, art.145 alin.3 din Codul fiscal, deoarece bunurile asupra cărora au fost efectuate investițiile nu pot fi folosite pentru prestarea de servicii comerciale și pe baza lor nu se pot obține venituri, iar prin valoarea chiriei facturate Consiliului Local nu sunt recuperate cheltuielile.

În raportul de inspecție s-au stabilit următoarele:

- se respinge dreptul de deducere al TVA în sumă de lei;
- dobânzi aferente sumei de lei TVA de plată suplimentar în cuantum de lei;
- majorări de întârziere aferente în sumă de lei,
- penalități în sumă de lei.

1.În ceea ce privește respingerea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei cu consecința respingerii dreptului de rambursare a TVA în sumă de lei, stabilirea unei sume suplimentare de plată în valoare de lei, a dobânzilor de întârziere lei, a majorărilor de întârziere în sumă de lei și a penalităților aferente în sumă de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr...../03.02.2006, petenta susține că acestea sunt măsuri nelegale pe care organul fiscale le justifică prin invocarea dispozițiilor art.11(1) din Codul fiscal și aplicarea prevederile art.137(3) lit.e) și art.129(5) din Codul fiscal.

Invocând dispozițiile art.91(1) și ale art.106 din Codul de procedură fiscală, petenta susține că Decizia de impunere atacată este nelegală deoarece aceasta stabilește obligații fiscale suplimentare, altele decât cele calculate prin raportul de inspecție, act care a stat la baza emiterii acesteia.

Astfel, potrivit Raportului de inspecție fiscală, doar suma de lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată deductibilă, iar pentru suma de lei s-a respins dreptul de deducere al TVA, iar referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată aceasta are valoarea de lei, fapt pentru care societatea se află în situația de TVA de plată în sumă de lei.

Cu toate că prin Raportul de inspecție sunt stabilite cele prezentate anterior, contestatara precizează că organul fiscal face o confuzie între TVA deductibil, de rambursat și de plată, iar prin decizia de impunere obligația fiscală stabilită suplimentar, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la deducere este în sumă de lei.

Petenta susține că în nici un caz nu se poate considera că taxa pe valoarea adăugată respinsă la deducere de către organul de control poate fi stabilit ca obligație de plată, cu atât mai mult cu cât aceasta reprezintă diferența între TVA colectată și cea deductibilă.

2.Petenta invocă nulitatea absolută a Deciziei de impunere nr..../03.02.2006 atacată motivat de faptul că, aceasta nu conține elementele obligatorii ale unui act administrativ fiscal prevăzute la art.43(2) din Codul de procedură fiscală.

Contrar acestor dispoziții legale, petenta constată că în Decizia de impunere atacată nu a fost completată rubrica privind indicarea perioadei verificate și nici a perioadei pentru care au fost calculate accesoriile.

Astfel, petenta susține că lipsa acestor elemente, atrage nulitatea Deciziei de impunere.

3.Pe fond, contestatara precizează în contestația formulată că are dreptul să beneficieze de deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei deoarece îndeplinește condițiile instituite de legiuitor prin art.145 alin.3 și 13 din Codul fiscal și solicită admiterea contestației, anularea Deciziei atacate în ceea ce privește respingerea dreptului de deducere în sumă de lei și implicit acordarea dreptului de rambursare a taxei pe valoarea adăugată solicitate.

Prin respingerea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru suma de lei cu consecința respingerii dreptului de rambursare a TVA în sumă de lei, petenta susține că organul fiscal a dovedit incoerență și a acordat un tratament diferit în situații identice. Afirmația este susținută de faptul că în aceleași condiții de fapt și de drept, în perioada mai - decembrie 2002, în anul 2003 și în perioada ianuarie - martie 2004, societății i-a fost recunoscut dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferent cheltuielilor realizate cu gestiunea delegată.

Contestatară invocă prevederile Legii nr.7/2004 privind Codul de conduită etică a funcționarilor publici, potrivit cărora un principiu fundamental în conduita funcționarilor publici o reprezintă egalitatea în tratament în fața autorităților și instituțiilor publice, respectiv aplicarea aceluiași regim juridic pentru situații identice sau similare și susține că prin tratamentul fiscal aplicat, au încălcat acest principiu.

În contestație se menționează că sunt indeplinite condițiile prevăzute la art.145(3) din Codul fiscal pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, respectiv:

-este persoană impozabilă înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată;

-realizează operațiuni supuse TVA(taxabile);

-taxa pe valoarea adăugată dedusă este aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate destinate realizării de operațiuni taxabile sau aferentă investițiilor proprii finanțate din bugetele locale folosite pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Contestatară precizează că realizează alături de alte operațiuni și operațiuni impozabile constând în prestări servicii către Consiliul Local Constanța și Primăria Constanța, iar că sursa realizării cheltuielilor o constituie sumele acordate de la bugetul local, sub forma majorării de capital, iar toate cheltuielile aferente gestiunii delegate sunt efectuate cu respectarea prevederilor art.8 (2) din Legea nr.326/2001, gestiunea delegată fiind acordată conform acestui act normativ.

Referitor la convenția încheiată cu Primăria Constanța și Contractul de închiriere încheiat cu Consiliul Local Constanța, S.C. CONSTANTA SRL menționează că organul fiscal a adoptat o soluție care nu corespunde situației de fapt și de drept.

În fapt, aceste acte juridice nu sunt contracte de acordare a gestiunii delegate ci contracte pe baza cărora societatea obține venituri impozabile ca urmare a gestiunii delegate.

Pentru aceste considerente, petenta susține că organul fiscal a apreciat în mod eronat situația de drept și de fapt.

Prin cererea formulată S.C. CONSTANTA SRL contestă măsura organului fiscal de a nu lua în considerare veniturile obținute de către societate de la Primăria Municipiului Constanța, pe considerentul că acestea ar fi mult mai mici decât cheltuielile efectuate pentru obținerea acestora, precum și înțelegerea greșită a situației de fapt și de drept de către organul fiscal.

Se susține în contestație că veniturile sunt obținute din activitatea de prestări servicii care constă în administrarea, pe baza gestiunii delegate, a sistemului public de iluminat, a tramei stradale, a trotuarelor, aleilor, a parcurilor, sistemul de

semaforizare și indicatoare rutiere, iar cu ocazia facturării serviciilor prestate, nu pot fi facturate și cheltuielile cu investițiile, deoarece acestea sunt finanțate potrivit art.8(2) din Legea nr.326/2001.

În opinia petentei, potrivit temeiului legal mai sus invocat, finanțarea tuturor cheltuielilor pentru gestiunea sistemelor publice de gospodărie comunală, se poate asigura atât prin încasarea de la utilizatori a sumelor reprezentând contravaloarea serviciilor furnizate (în cazul în speță prin încasarea de la Consiliul Local și de la Primăria Constanța a sumelor datorate conform contractelor încheiate cu aceste instituții), cât și prin alocații bugetare din bugetele locale (prin majorarea capitalului social al societății de către Consiliul Local, potrivit art.12(3), lit.e) din Legea nr.326/2001.

Menționând că în situația unei astfel de finanțări permise de lege, modalitatea de justificare a operațiunii este reglementată prin dispoziții legale speciale, contestatara susține că nu poate fi emisă factură fiscală, deoarece în situația în care sumele primite ca investiții prin majorarea capitalului social ar fi refacturate, ar însemna să se încaseze o sumă dublă, atât prin majorare de capital, cât și prin refacturarea ulterioară.

Contestatara precizează că relația desfășurată de S.C. CONSTANTA S.R.L. cu Consiliul Local și Primăria Municipiului Constanța, are un caracter comercial și un scop economic întrucât prin cheltuielile efectuate și recuperate integral din bugetul local, societatea obține venituri pentru activitatea de administrare a domeniului public, în baza contractelor încheiate cu aceste instituții.

Precizând că speței nu îi sunt aplicabile prevederile art.137(3), lit.e) și art.129(5) din Codul fiscal, ci dispozițiile art.145(13) din același act normativ, contestatara menționează că în actul de control, organul fiscal recunoaște că societatea are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferente investițiilor efectuate și a serviciilor prestate.

Pentru motivele expuse, contestatara solicită ca în temeiul art.185 din Codul de procedură fiscală, să fie admisă contestația, cu consecința desființării în totalitate ca nelegale a actelor atacate, precum și acordarea dreptului de rambursare pentru TVA în sumă de lei.

II.În vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative în valoare de lei din decontul privind taxa pe valoarea adăugată, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Constanța sub nr...../25.11.2005, organele cu competența de control fiscal din cadrul S.A.F. -

Activitatea de Control Fiscal, au efectuat verificarea operațiunilor desfășurate de societate în luna octombrie 2005, întocmind în acest sens Raportul de inspecție fiscală din data de 01.02.2006.

Urmare controlului, s-a constatat că societatea a înregistrat în perioada supusă controlului (luna octombrie 2005), taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei, dar a dedus în mod eronat taxă pe valoarea adăugată în valoare totală de lei (..... lei + lei), aferentă achizițiilor destinate investițiilor aflate în proprietate publică (străzi, trotuare, semafoare, fântâni).

S-a stabilit că au fost încălcate prevederile art.145(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia orice persoană impozabilă **are dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată numai dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile**, ori în cazul în speță a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru achiziții de servicii înregistrate în conturile de cheltuieli, prestații care însă nu se regăsesc în prețurile/tarifele stabilite prin convenția de delegare a gestiunii.

1. Astfel, prin Convenția nr...../25.03.2004 completată prin Protocolul adițional nr...../16.04.2004, Primăria Municipiului Constanța delegă către S.C. CONSTANTA S.R.L. gestiunea străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor, sistemul de indicatoare rutiere și sistemul de semaforizare, aflate în patrimoniul municipiului Constanța, iar potrivit Protocolului adițional nr....../2005 prețul prestației pentru anul 2005 se stabilește la nivelul lei.

În baza acestor prevederi contractuale, S.C. CONSTANTA S.R.L. a emis către Primăria Municipiului Constanța factura fiscală reprezentând contravaloarea prestărilor de servicii generate de gestiunea delegată a străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor, sistemului de indicatoare rutiere și sistemului de semaforizare. Organul fiscal a constatat că, prin prețul prestației facturat de societate se recuperează exclusiv cheltuielile administrative proprii fără să fie cuprinse cheltuielile pentru reabilitarea și întreținerea străzilor, trotuarelor, aleilor, parcajelor etc.

2. Prin Contractul nr...../22.02.2001 și Contractul/22.02.2001, Consiliul Local al municipiului Constanța delegă serviciul de iluminat public unor societăți comerciale, iar prin contractele de cesiune nr...../12.12.2001, respectiv/12.12.2001, Consiliul Local Constanța cesionează drepturile și obligațiile prevăzute în cele două contracte de delegare

menționate, către S.C. CONSTANTA S.R.L., cu excepția energiei electrice care rămâne în sarcina Consiliului Local.

Prin contractul de închiriere nr...../31.05.2002, S.C. CONSTANTA S.R.L. acordă Consiliului Local Constanța dreptul de folosință exclusivă a componentelor sistemului de iluminat public.

Analizând facturile de achiziții pentru activitatea "Drumuri publice" dar și pentru activitatea "Sistem iluminat public", înregistrate în jurnalul de cumpărări în luna octombrie 2005, **organul de control fiscal a stabilit că:**

-societatea nu justifică îndeplinirea condițiilor de deducere a TVA în sumă de lei aferentă achizițiilor de servicii înregistrate în conturile de cheltuieli (ct.628, 611,658), pentru activitatea privind "Drumuri publice", deoarece nu se regăsesc în prețurile/tarifele stabilite prin convenția de delegare a gestiunii și nici pentru TVA în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii (ct.231 și ct.611), destinate lucrărilor de reabilitare a "Sistemului de iluminat public", în sensul că aceste cheltuieli nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri, fapt pentru care nu se justifică exercitarea dreptului de deducere a TVA potrivit dispozițiilor art.145 alin.3 din Codul Fiscal.

Speța a fost încadrată de organul de control fiscal la art.11 din Codul fiscal, deoarece a constatat că tranzacțiile între S.C. CONSTANTA S.R.L. și Consiliul Local Municipal Constanța sunt tranzacții între persoane afiliate, iar petenta a subdimensionat prețul/tariful tranzacțiilor efectuate cu asociatul unic - Consiliul Local Municipal Constanța și a înregistrat pierdere contabilă.

Deoarece prețul stabilit pentru tranzacțiile între persoane afiliate are în vedere doar componența de cheltuieli administrative proprii ale S.C. CONSTANTA S.R.L. și nu valoarea integrală a costurilor de producție și de exploatare pentru realizarea celor două categorii de servicii publice administrative, în timpul controlului s-a considerat că situației de fapt îi sunt aplicabile și prevederile art.137(3) lit.e) din Codul fiscal, potrivit cărora nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată "sumele achitate de furnizor sau prestator în contul clientului și care apoi se decontează acestuia".

De asemenea, natura operațiunilor efectuate de S.C. CONSTANTA S.R.L. pentru clientul Consiliul Local Municipal Constanța, a fost încadrată de organul de control fiscal și în prevederile art.129(5) din Codul fiscal, potrivit căruia "Persoana impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în legătură cu o prestare de servicii, se consideră că a

primit și a prestat ea însăși acele servicii". În această situație, S.C. CONSTANTA S.R.L. este considerat din punctul de vedere al TVA un cumpărător revânzător, potrivit pct.8 (3) din H.G. nr.44/2004, care are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă tuturor achizițiilor realizate în nume propriu, dar în contul C.L.M. Constanța și are obligația să factureze serviciile către cumpărătorul C.L.M. Constanța la o valoare care nu poate fi mai mică decât valoarea achizițiilor efectuate.

Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 01.02.2006, cuprinde situația privind taxa pe valoarea adăugată recalculată în timpul inspecției fiscale, astfel:

- lei - taxă pe valoarea adăugată colectată;
- lei - taxă pe valoarea adăugată deductibilă;
- lei - taxă pe valoarea adăugată de plată.

În baza Raportului de inspecție fiscală din 01.02.2006, S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța a emis actul atacat, respectiv **Decizia de impunere nr..../03.02.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală. Potrivit acestui document, a fost respinsă integral taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în cuantum de lei, au fost stabilite obligații suplimentare reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, iar pentru taxa pe valoarea adăugată efectiv de plată datorată bugetului general consolidat în cuantum de lei, au fost stabilite accesorii, astfel :**

- lei - majorări întârziere TVA;
- lei - dobânzi întârziere TVA
- lei - penalități.

Raportul de inspecție fiscală din data de 01.02.2006 și Decizia de impunere nr..../03.02.2006, au fost transmise petentei de către S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța cu adresa nr..../06.02.2006 (existentă la dosarul contestației).

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control fiscal, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă :

- 1) Decizia de impunere nr..../03.02.2006 atacată, privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, a fost emisă cu respectarea condițiilor prevăzute de actele normative privind conținutul actului administrativ fiscal,
- 2) măsura privind neadmiterea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cuantum de lei cu consecința respingerii

rambursării TVA în sumă de lei prin Decizia de impunere nr...../03.02.2006, este întemeiată legal.

În fapt, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Constanța sub nr...../25.11.2005, societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferente lunii octombrie 2005 în sumă de lei, rezultat din evidența contabilă ca diferență între taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată colectată în cuantum de lei.

În baza acestei solicitări, organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța au efectuat o verificare finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție din data de 01.02.2006. Potrivit acestui document, s-a constatat că societatea nu are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în cuantum de lei, motiv pentru care cererea privind rambursarea soldului sumei negative TVA în sumă de lei, a fost respinsă.

În baza Raportului de inspecție fiscală din 01.02.2006, S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța a emis Decizia de impunere nr..../03.02.2006 pe care S.C. CONSTANTA S.R.L. a atacat-o solicitând anularea, motivat de faptul că "[...] în cuprinsul Deciziei de impunere nu s-a indicat perioada verificată și nici perioada pentru care s-au calculat accesorii", ceea ce conduce la nerespectarea dispozițiilor legale privind obligativitatea indicării în actul administrativ fiscal în speță, a **obiectului actului administrativ fiscal.**

Se solicită de asemenea admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr...../03.02.2006, motivat de faptul că au fost încălcate dispozițiile procedurale prevăzute la art.91(1) și art.106 din Codul de procedură fiscală, respectiv decizia de impunere nu poate cuprinde decât sumele din Raportul de inspecție fiscală. În aprecierea petentei, organul de inspecție fiscală a făcut o confuzie între ceea ce reprezintă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, de rambursat sau de plată.

Cât privește fondul contestației, referitor la legalitatea respingerii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, care au stabilit în temeiul art.11(1) și art.145(3) din Codul fiscal, că societatea nu îndeplinește condițiile de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea drumurilor, construcția de fântâni arteziene și întreținerea și repararea sistemului de iluminat stradal, acestea fiind considerate plăți efectuate în numele Consiliului

Local Municipal Constanța, iar cheltuielile în cauză nu sunt recuperate la valoarea efectuată de către S.C. CONSTANTA S.R.L.

În drept, referitor la conținutul deciziei de impunere, la art.43(2) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, (act republicat M.O. nr.863/26.09.2005 și aplicabil perioadei în cauză), se precizează :

"Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

[...]

d)obiectul actului administrativ fiscal;[...]".

Condițiile în care se declară nulitatea actului administrativ fiscal sunt prevăzute la art.46 din același act normativ, respectiv :

"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 [...]. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu".

În speță, se reține că Decizia de impunere nr...../03.02.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, a fost emisă de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal, iar din cuprinsul acesteia se reține că nu a fost completată denumirea obligației fiscale principale, perioada verificată și nici perioada pentru care au fost calculate accesoriile.

Având în vedere că, prin contestația care face obiectul prezentei analize, petenta solicită cu prioritate, să se constate nulitatea actului atacat deoarece nu sunt respectate condițiile imperative privind conținutul actului administrativ fiscal atacat, în sensul că, nu este completat obiectul actului administrativ fiscal (lipsește mențiunea privind obligația fiscală, perioada verificată și perioada pentru care s-au calculat accesoriile), organul de soluționare constată că Decizia nr...../03.02.2006 nu respectă în totalitate modelul și conținutul formularului "*Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală*" prevăzut la Anexa nr.1 a Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.1378/19.09.2005 pentru aprobarea acestui formular.

Emisă în temeiul actului normativ anterior prezentat, deciziei atacate îi lipsesc următoarele elemente:

- a)** referitoare la denumirea obligației fiscale;
- b)** referitoare la perioada verificată;
- c)** referitoare la perioada pentru care au fost calculate accesoriile.

Organul de soluționare constată că la emiterea deciziei atacate, nu au fost respectate în totalitate instrucțiunile de completare a formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală". Anexa 2 din O.M.F.P. nr.1378/19.09.2005 prevede la pct.5, lit.b):

"rubrica Datele privind creanța fiscală se va completa pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar cu informații referitoare la denumirea obligației fiscale, perioada la care se referă (...)".

Deoarece denumirea obligației fiscale, perioada verificată și perioada pentru care s-au calculat accesorii nu este menționată în actul atacat, se va dispune desființarea Deciziei de impunere nr...../03.02.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare, organul fiscal având obligația întocmirii unei decizii care să respecte întocmai formularul prevăzut de O.M.F.P. nr.1378/10.09.2005 privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală".

Cât privește cel de-al doilea motiv pentru care contestatara solicită constatarea nulității Deciziei de impunere nr...../03.02.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, respectiv stabilirea la pct.2 Date privind creanța fiscală, subpunctul 2.1.1. Obligații fiscale suplimentare, poziția 1 TVA, a sumei de lei corespunzătoare unei baze impozabile în cuantum de lei, organul de soluționare precizează că, *afirmația petentei că prin decizia atacată au fost stabilite alte obligații fiscale decât cele calculate prin Raportul de inspecție fiscală din 01.02.2006, nu poate fi luată în considerare pentru a aprecia ca **nulă decizia atacată***, deoarece:

-organul fiscal stabilește în timpul verificării că societatea are evidențiată taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei, precum și taxă pe valoare adăugată deductibilă în cuantum de lei, dar nu sunt îndeplinite condițiile legale de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, situație care a determinat neaprobarea la rambursare a sumei solicitate în cuantum de lei.

Stabilind că doar taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei întrunește condițiile de deducere (..... lei - lei), organul fiscal precizează în Raportul de inspecție fiscală că pentru perioada de raportare (luna octombrie 2005), S.C. CONSTANTA S.R.L. se află în situația "de plată" pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei (..... lei - lei).

Având în vedere că urmare celor constatate în timpul controlului, baza de impunere pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă s-a modificat, organul de control fiscal a emis în

temeiul art.84(1) din Codul de procedură fiscală republicat în 2005, Decizia de impunere nr..../03.02.2006 în formatul prevăzut prin O.M.F.P. nr.1378/19.09.2005.

Referitor la instrucțiunile de completare a formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", anexa 2 din O.M.F.P. nr.1378/19.09.2005 prevede la pct.5, lit.b):

"rubrica Datele privind creanța fiscală se va completa pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar [...] ; taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, precum și taxa pe valoarea adăugată rămasă de plată efectiv".

În condițiile în care s-a constatat că **taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare are valoarea de lei, iar suma de această natură datorată efectiv este în cuantum de lei** (..... lei TVA colectat - lei TVA cu drept de deducere), organul de soluționare constată că **suma de lei** (..... lei + lei) este înscrisă corect la pct.2.1.1. privind obligațiile suplimentare din Decizia de impunere nr...../03.02.2006.

Având în vedere că Decizia de impunere nr...../03.02.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, urmează a se desființa pentru lipsa unor elemente referitoare la denumirea obligației fiscale, perioada verificată precum și perioada pentru care s-au calculat accesoriile, S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța va proceda la emiterea unei noi decizii de impunere.

Măsura are ca temei legal prevederile art.186(3) din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia :

"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".

Respectând prevederile O.M.F.P. nr.519/27.09.2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul de soluționare a prezentat în decizia de față doar motivele care au condus la desființare.

Astfel, potrivit pct.12.6 din O.M.F.P. nr.519/27.09.2005 :

"În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numei motivele care au condus la desființare".

Potrivit prevederilor aceluiași act normativ :

"pct.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.

pct.12.8 Prin **noul act administrativ fiscal**, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, **acesta putând fi contestat potrivit legii**".

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.179(1) alin.a), art.180(1) și art.186(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE:

1. Desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr...../03.02.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru S.C. CONSTANTA S.R.L., pentru suma totală de lei, cu următoarea componență:

- lei - taxă pe valoarea adăugată;
- lei - dobânzi întârziere TVA;
- lei - majorări întârziere TVA;
- lei - penalități întârziere TVA.

S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal va emite o altă decizie ținând cont de precizările din considerentele prezentei decizii, respectiv motivele de fapt și de drept care au format convingerea în emiterea acestei soluții, iar toate rubricile Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală vor fi completate în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr.1378/19.09.2005 pentru aprobarea acestui formular.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac așa cum prevede art.180(2) din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, în conformitate cu prevederile art.188(2) din același act normativ și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
EMILIA CRÂNGUȘ**

**D.G./5ex.
10.04.2006**

adresa: B-dul Tomis nr. 51, Constanța, cod poștal 900725

☐ e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro

www.mfinante-ct.ro

Tel./Fax: 0241/70 80 83