

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 75 din 25 mai 2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "C" S.A.
din municipiul ..., județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... aprilie 2009** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... aprilie 2009**, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "C" S.A. din municipiul ..., județul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... martie 2009**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva **Raportului de Inspectie Fiscală** încheiat la data de **... martie 2009** de consilieri și inspector din cadrul A.I.F. Prahova, **comunicate societății comerciale** la data de **... martie 2009**.

În conformitate cu prevederile **art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis **Dosarul contestației** către **D.G.F.P. Prahova - Biroul soluționare contestații**.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările și completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... aprilie 2009**, precum și **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestației**.

Ulterior, în timpul soluționării contestației, prin **adresa înregistrată** la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... mai 2009**, iar la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... mai 2009**, societatea comercială contestatoare **a adus completări la contestația inițială**.

Societatea Comercială "C" S.A. are **domiciliul fiscal** în **municipiul ..., Str. ..., Nr. ..., județul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/.../...** și are codul unic de înregistrare fiscală **...** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **... lei** – **din care:**

- taxă pe valoarea adăugată** **... lei;**
- majorări de întârziere aferente TVA** **... lei.**

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

*** – Contestația inițială, depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... aprilie 2009:**

"[...] *Societatea Comercială: C SA ... reprezentată prin lichidator ..., [...], în urma luării la cunoștință a constatărilor făcute de organele de inspecție [...], pentru care a fost emisă Decizia de impunere nr..../....03.2009, în baza prevederilor Codului de procedură fiscală, în termen legal, formulăm prezenta*

Contestație

Prin Raportul de Inspecție Fiscală cât și Procesul verbal de control financiar, organul de inspecție fiscală a reținut că la o serie de mijloace fixe preluate în administrare de către S.C C. SA ... de la consiliul Local ... – acționar unic în baza contractului de concesiune nr. .../1999, societatea a realizat investiții din surse proprii (amortizare, cota de dezvoltare) în sumă de ... lei o parte din valoarea acestora fiind recuperată pe calea amortizării, rezultând la data de 31.12.2007 o valoare neamortizată de ... lei. Deasemeni s-a mai reținut că mijloacele fixe au fost predate de S.C C SA către Primăria Municipiului ... la data de01.2008 pentru ca apoi aceasta a hotărât să le predea spre utilizare operatorului regional S.C P SA.

S-a mai constatat că în mod similar s-a procedat și în cazul unor active în valoare de ... lei ce reprezintă extinderi și reabilitări rețele de ... etc mijloace fixe finanțate din surse proprii ale societății.

Asupra sumei de ... lei (... + ...) lei s-a calculat TVA de plată în sumă de ... lei, deși nu a fost emisă factură pentru pretinsa livrare și nici nu a fost încasată c/v respectivă a investițiilor efectuate și înregistrate la mijloace fixe.

De fapt, hotărârea preluării și predării mijloacelor fixe respective a fost a acționarului unic, care nu a hotărât răscumpărarea.

Cu atâta mai mult cu cât c/v mijloacele fixe nu a fost facturată și încasată de S.C C SA, au fost calculate și majorări de întârziere în sumă de ... lei până la data de02.2009.

Pentru motivele mai sus menționate considerăm că TVA de plată în sumă de ... lei nu poate fi socotit ca o datorie la buget și cu atât mai mult majorările de întârziere. Pe această cale, solicităm anularea deciziei de impunere privind obligația fiscală suplimentară la TVA de plată în sumă ... lei și a majorărilor în sumă de ... lei. [...]."

*** – Adresa depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... mai 2009 prin care s-au adus completări la contestația inițială:**

"[...] *Ref. : completare contestație la actul de control nr..../....03.2009 – depusă inițial cu nr..../....04.2009*

Completarea contestației susmenționate se face strict pentru punctul – Modul de realizare și evidențiere a veniturilor, litera ... și respectiv litera ...

I. La punctullit – organul de control reține că suma de ... lei (compusă din ... lei – mijloace fixe realizate – având ca sursă de finanțare – taxa de dezvoltare – predate acționarului unic, primăria, cu nr..../2008 – și ... lei – conform adresei nr..../2008) reprezintă mijloace fixe realizate de S.C.C SA din surse proprii – drept pentru care solicită atât calculul TVA cât și al majorărilor aferente (anexa ... lit. ... și ...).

Contestăm faptul că, cota de dezvoltare colectată de acest operator – conform ordinului nr.65/2007 de aprobare a metodologiei de stabilire a tarifelor de servicii publice la art.7pct 3-4-5 este considerată eronat de organul de control drept sursă proprie pentru investiții proprii (pe care apoi le poate valorifica acționarului, respectiv primăria) atâta timp cât necesitatea, nivelul acestei cote de dezvoltare, apoi stricta utilizare a cotei se aprobă prin Consiliu Local (vezi anexa nr....).

Mai mult, prin acest ordin se specifică clar că suma colectată de operator în contul cotei de dezvoltare colectată nu reprezintă un venit propriu al său – ci este obligat să o evidențieze într-un cont distinct, iar fondul rezultat se utilizează numai cu avizul Consiliului Local pentru lucrări de infrastructură pe domeniul public.

În aceste condiții, considerăm că predarea unor mijloace fixe realizate din această cotă de dezvoltare pe domeniul public evidențiată în contabilitatea celui care o colectează – într-un cont distinct

(în speșă la SC C SA) nu reprezintă o operațiune patrimonială care să comporte necesitatea facturării și mai mult a calculării de TVA.

[...].

II. La punctul....lit ... – controlul constată că activele în valoare de ... lei au fost realizate de SC C SA din surse proprii – în cursul anului 2008 – și calculează TVA și majorări corespunzătoare.

În decizia sa de calculare majorări de întârziere, echipa de control nu a ținut cont de următoarele :

– adresa prin care SC C SA solicită răscumpărare (cu care suntem de acord – fiind realizate din surse proprii) ne parvine în ian.2009 sub nr.... anexa nr. ...).

– La acea dată, pentru că răscumpărarea trece prin aprobarea în Consiliul Local a bugetului local pe anul 2009, nu aveam surse de finanțare a răscumpărării, nu puteam da curs solicitării. [...].

[...] În sinteză, urmează ca primăria să accepte răscumpărarea activelor în valoare de ... lei cu un TVA de ... lei fără calcul de majorări (mai mult – aceste active nu fac obiectul predării spre concesiune noului operator SC.P SA) [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... martie 2009, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din ... martie 2009, rezultă următoarele:

* – **Inspecția fiscală generală din perioada decembrie 2008 – martie 2009** a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat la S.C. "C" S.A. din municipiul ... pentru perioada 1 ianuarie 2005 – 31 decembrie 2008, ca urmare a solicitării societății comerciale, formulată prin adresa înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... noiembrie 2008, întrucât, începând cu data de ... noiembrie 2008, s-a început procedura de lichidare.

În urma verificării efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală din ... martie 2009.**

În acest **Raport**, la **CAPITOLUL III – Constatări fiscale** – s-a consemnat (citat):

"[...] 2. **Taxa pe valoarea adăugată**

Inspeția fiscală s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal – Titlul VI, [...] și a Normelor metodologice de aplicare a acesteia, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, [...] și a cuprins perioada 01.01.2005 – 31.12.2008.

[...] 2.2. **Tva colectată**

[...] În luna ianuarie 2008, concomitent cu predarea bunurilor ce au făcut obiectul contractului de concesiune nr. .../...01.1999, SC C SA a cedat Primăriei Municipiului ... și mijloace fixe și investiții realizate din surse proprii asupra bunurilor concesionate, având o valoare rămasă neamortizată de ... lei, așa cum s-a arătat în Procesul verbal de control financiar încheiat în data de03.2009 (anexa nr. ...).

Menționăm că aceste active au fost cecesonate în data de01.2008 de către Primăria Municipiului ... operatorului regional SC P SA, așa cum rezultă din Hotărârea Consiliului Local al Municipiului ... nr. .../....01.2008 (anexa nr. ...).

Din verificarea efectuată a rezultat că:

- cedarea s-a efectuat fără plată sau o justă despăgubire;
- nu a fost întocmită factura în termenul legal și nici până la data controlului;
- nu a fost colectată taxa pe valoarea adăugată.

Față de cele de mai sus, organele de control au stabilit următoarele:

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, cedarea din patrimoniul SC C SA ... a activelor menționate mai sus reprezintă o livrare de bunuri, operațiune ce intră în sfera celor impozabile și taxabile cu cota de 19%.

În speșă sunt aplicabile prevederile art. 128, alin. (1) și alin. (3), lit. c) din Legea nr. 571/2003, [...].

În legislația în vigoare privind proprietatea publică și regimul juridic al acesteia (Legea nr. 213/1998, [...]) se precizează, la art. 8, alin. (3), că "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.

În lipsa acordului menționat, bunurile societății comerciale respective pot fi trecute în domeiul public numai prin procedura exproprierii pentru cauză de utilitate publică și **după o justă și prealabilă despăgubire**".

Ținând cont de prevederile legale aplicabile referitoare la exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată în cazul livrărilor de bunuri, respectiv art. 134¹, alin.(1) și art. 134², alin. (1) din Legea nr. 571/2003, [...], organele de control au stabilit că societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în luna ianuarie 2008.

Totodată, conform prevederilor art. 155, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 [...], societatea avea obligația emiterii unei facturi către beneficiar, în speță Primăria Municipiului ..., cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a luat naștere faptul generator al taxei, respectiv până în data de02.2008.

Ca urmare, pentru livrările de bunuri efectuate către Primăria Municipiului ..., societatea avea obligația colectării, în luna ianuarie 2008, a unei taxe pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 19%).

Recapitulând cele prezentate rezultă:

- tva colectată stabilită de societate ... lei;
- tva colectată stabilită la control ... lei;
- tva colectată stabilită suplimentar ... lei.

[...] În conformitate cu prevederile art. 115, alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicată, [...], pentru diferența suplimentară în cuantum de ... lei au fost calculate accesoriile în sumă totală de ... lei.

Majorările de întârziere au fost calculate pe perioada02.2008 până la data de02.2009. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* – Prin **Raportul de inspecție fiscală** încheiat de organele de control ale D.G.F.P. Prahova – A.I.F. în data de ... martie 2009 la **S.C. “C” S.A.**, au fost verificate obligațiile fiscale datorată de această societate comercială bugetului general consolidat, printre care și TVA aferentă perioadei ianuarie 2005 – decembrie 2008.

S.C. “C” S.A. s-a înființat în baza Hotărârii nr. .../... iulie 1998 emisă de Consiliul Local al Municipiului ... prin reorganizarea ... în societate comercială pe acțiuni – având ca acționar unic Consiliul Local al Municipiului ..., iar în perioada analizată a desfășurat cu preponderență activitatea de ..., preluând în concesiune bunuri aparținând domeniului public și aflate în administrarea Consiliului Local al Municipiului ..., conform **Contractului de concesiune nr. .../... ianuarie 1999.**

Începând cu data de ... noiembrie 2008, societatea comercială **a intrat în procedura de lichidare**, ca urmare a aprobării dizolvării de către Adunarea Generală a Acționarilor.

Se menționează că, **începând cu data de ... februarie 2008**, **serviciul public de ... a municipiului ... a fost predat** către Primăria Municipiului ...

În luna **ianuarie 2008**, concomitent cu predarea bunurilor ce au făcut obiectul Contractului de concesiune nr. .../... ianuarie 1999, **societatea comercială a cedat Primăriei Municipiului ... și mijloacele fixe și investițiile realizate din surse proprii** asupra bunurilor concesionate, cu o **valoare neamortizată de ... lei**, așa cum s-a arătat în **Procesul-Verbal de control financiar** încheiat în data de **... martie 2009**, anexă la Raportul de inspecție fiscală din ... martie 2009.

Suma de **... lei** se compune din suma de **... lei** și din suma de **... lei**, prezentate la pct. lit. ...) și ...) din **Procesul-Verbal de control financiar** încheiat în data de **... martie 2009**.

În fapt, **investițiile realizate** de S.C. "C" S.A. în infrastructura de ... și ... **au avut ca sursă principală de finanțare cota de dezvoltare** inclusă în prețurile/tarifele serviciilor de gospodărie comunală, cotă destinată creării surselor de dezvoltare și modernizare a sistemelor de utilități publice și aprobată prin hotărâre de către Primăria Municipiului

Activele preluate de la S.C. "C" S.A. **au fost concesionate în data de ... ianuarie 2008** de către Primăria Municipiului ... **noului operator regional** S.C. "P" S.A., conform Hotărârii Consiliului Local al Municipiului ... nr. .../.... ianuarie 2008.

Organele de inspecție fiscală au considerat că, **cedarea din patrimoniul** S.C. "C" S.A. **a activelor realizate din surse proprii reprezintă livrare de bunuri**, operațiune taxabilă cu cota de 19% TVA, însă cedarea s-a făcut fără plată sau fără o justă despăgubire, fără întocmirea unei facturi și fără colectarea TVA.

Sunt invocate prevederile **art. 128 alin. (1)** și **alin. (3) lit. c)** din **Codul fiscal** – referitoare la livrările de bunuri, **art. 134¹ alin. (1)** și **art. 134² alin. (1)** din **Codul fiscal** – referitoare la exigibilitatea TVA, **art. 155 alin. (1)** din **Codul fiscal** – referitoare la obligația societății comerciale de a emite facturi către beneficiarul Primăria Municipiului ... și prevederile **art. 8 alin. (3)** din **Legea nr. 213/1998 privind proprietatea publică și regimul juridic al acesteia** – referitoare la condițiile trecerii în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul societăților comerciale la care statul sau o unitate administrativ teritorială este acționar.

Drept urmare, la control **a fost colectată suplimentar TVA** în sumă de **... lei** (... lei x 19%), iar **pentru nevirarea în termen** a acestei taxe (25 februarie 2008) **au fost calculate majorări de întârziere** în sumă de **... lei**, sume contestate.

.....
* – **Prin contestația formulată**, S.C. "C" S.A. – **reprezentată prin lichidator ...**, susține că organele de inspecție fiscală **au calculat diferența suplimentară de TVA** în sumă de **... lei** și **majorările de întârziere aferente de ... lei** în condițiile în care **societatea comercială nu a emis factură pentru pretinsa livrare și nu a fost încasată contravaloarea investițiilor efectuate și înregistrate la mijloace fixe.**

În fapt, **acționarul unic – Primăria Municipiului ...**, a hotărât preluarea și predarea mijloacelor fixe, dar nu a hotărât și răscumpărarea acestora.

Prin completarea la contestație, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... mai 2009, iar la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... mai 2009**, se susține că **în mod eronat a fost considerată la control cota de dezvoltare colectată de societatea comercială drept sursă proprie**, aceasta fiind de fapt o subvenție pentru investiții aplicabile investițiilor finanțate din surse publice, **deci o sursă atrasă de S.C. "C" S.A.**, necuvenită și doar colectată.

.....
* – **Legislația fiscală în vigoare, din perioada analizată, prevede:**
– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**
"[...] **Titlul VI – Taxa pe valoarea adăugată**
[...] **Livrarea de bunuri**
Art. 128. – (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.
[...] **(3) Următoarele operațiuni sunt considerate, de asemenea, livrări de bunuri, 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.

[...] Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

Art. 134¹. – (1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

[...] Art. 134². – (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

[...] Facturarea

Art. 155. – (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. [...].

[...]."

.....
– Legea nr. 213/1998 privind proprietatea publică și regimul juridic al acesteia:

"[...] Art. 8. – [...] (3) 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. În lipsa acordului menționat, bunurile societății comerciale respective pot fi trecute în domeniul public numai prin procedura exproprierii pentru cauza de utilitate publică și după o justă și prealabilă despăgubire."

.....
Ordinul A.N.R.S.P.G.C. nr. 65 din 28 februarie 2007 privind aprobarea Metodologiei de stabilire, ajustare sau modificare a prețurilor/tarifelor pentru serviciile publice de alimentare cu apă și de canalizare:

"[...] Art. 6. – Prețurile și tarifele aferente serviciilor de alimentare cu apă și de canalizare se fundamentează, cu respectarea metodologiei de calcul stabilite de autoritatea de reglementare competentă, pe baza cheltuielilor de producție și exploatare, a cheltuielilor de întreținere și reparații, a amortismentelor aferente capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, a costurilor pentru protecția mediului, [...], și includ o cotă pentru crearea surselor de dezvoltare și modernizare a sistemelor de utilități publice, precum și o cotă de profit.

Art. 7. – [...] (3) Autoritatea administrației publice locale va stabili necesitatea aplicării unei cote de dezvoltare de către operatori. [...].

(4) Cota de dezvoltare va fi inclusă în nivelul prețurilor și tarifelor numai după aprobarea acesteia, prin hotărâre, de către autoritățile administrației publice locale implicate. [...]."

.....
* – Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

a) – S.C. "C" S.A. în calitate de operator regional pentru prestarea serviciilor publice de ... din municipiul ..., a preluat în administrare de la Consiliul Local al Municipiului ... (acționar unic), în baza Contractului de concesiune nr. .../1999, o serie de mijloace fixe, la care a efectuat investiții din surse proprii, respectiv amortizarea și cota de dezvoltare prevăzută de Ordinul nr. 65 din 28 februarie 2007 privind aprobarea Metodologiei de stabilire, ajustare sau modificare a prețurilor/tarifelor pentru serviciile publice de alimentare cu apă și de canalizare – emis de Autoritatea Națională de Reglementare pentru Serviciile Publice de Gospodărie Comunală (publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 192/20 martie 2007).

Investițiile realizate în infrastructura de apă, canal și rețeaua termică în sumă totală de ... lei au fost înregistrate în evidența contabilă a societății comerciale contestatoare ca imobilizări corporale, respectiv mijloace fixe, deci bunuri ce fac parte din patrimoniul acestei societăți, evidențiate în activul bilanțului contabil.

La finalizarea contractului de concesiune, odată cu predarea bunurilor ce au făcut obiectul acestui contract, **societatea comercială contestatoare a predat în luna ianuarie 2008** către Primăria Municipiului ... **și investițiile susmenționate** în valoare de ... lei realizate din **surse proprii**, achiziționate pe perioada concesiunii, dar neamortizate integral la data de 31 decembrie 2007, **valoarea neamortizată** a acestora fiind de ... lei (... lei valoarea investițiilor realizate – ... lei cheltuieli cu amortizarea înregistrate în evidența contabilă), conform Anexei nr. ... la Procesul-Verbal de control financiar.

Deși **predarea – primirea mijloacelor fixe** s-a făcut în data de ... ianuarie 2008, conform anexelor înregistrate la societatea comercială și la Primăria Municipiului ... în această dată, iar în data de ... februarie 2008 aceste investiții au fost predate de Primărie spre utilizare către noul operator regional S.C. "P" S.A., totuși, S.C. "C" S.A. **nu a emis factură** către Primăria Municipiului ... pentru aceste bunuri, nici la data transmiterii dreptului de proprietate și nici ulterior, contrar prevederilor **Legii nr. 213/1998 privind proprietatea publică și regimul juridic al acesteia** și **Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**.

Astfel, **art. 8 alin. (3) din Legea nr. 213/1998**, mai sus citat, **prevede clar că trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul societății 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, iar în lipsa acestui acord, bunurile sunt trecute în domeniul public **doar prin expropriere și după o justă și prealabilă despăgubire**.

În legătură cu acest text de lege, **art. 128 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal** prevede că reprezintă **livrare de bunuri**, deci operațiune impozabilă cu TVA, "**trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul persoanelor impozabile**", iar **art. 155 alin. (1) din Codul fiscal** prevede obligativitatea emiterii unei facturi către fiecare beneficiar de către persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri.

În cazul de față, **trecerea în domeniul public** (Primăria Municipiului ...) a investițiilor realizate de S.C. "C" S.A. din sursă proprie (cota de dezvoltare) și **înregistrate în patrimoniul societății comerciale** în perioada de concesiune, **reprezintă livrare de bunuri**, operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a TVA și pentru care **societatea comercială avea obligația să emită factură** către beneficiarul Primăria Municipiului ... **pentru valoarea rămasă neamortizată la data livrării bunurilor** (luna ianuarie 2008) și **să colecteze TVA** în sumă de ... lei (... lei x 19%).

Chiar dacă Primăria Municipiului ... **nu a achitat societății comerciale contestatoare o despăgubire pentru aceste bunuri**, totuși ea avea această obligație – conform prevederilor **art. 8 alin. (3) din Legea nr. 213/1998**, așa cum am arătat mai sus și conform **art. ... pct. din Contractul de concesiune încheiat între părți**.

Drept urmare, **în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar o diferență de TVA** în sumă de ... lei, întrucât trecerea mijloacelor fixe cu valoarea neamortizată de ... lei din patrimoniul S.C. "C" S.A. în patrimoniul Primăriei Municipiului ..., deci în domeniul public, **constituie livrare de bunuri**, pentru care **societatea comercială contestatoare era obligată la colectarea TVA** – conform prevederilor **art. 128 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal**, coroborate cu cele ale **art. 8 alin. (3) din Legea nr. 213/1998**.

– Sustinerea din contestație precum că, sursa de finanțare a investițiilor o reprezintă cota de dezvoltare colectată de operatorul S.C. “C” S.A. și că aceasta reprezintă în fapt o sursă atrasă de societatea comercială **și nu reprezintă o sursă proprie**, așa cum susțin organele de inspecție fiscală, nu poate fi avută în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

Prevederile legale susmenționate, referitoare la trecerea în domeniul public a unor bunuri din patrimoniul societăților comerciale, nu fac referire la sursa de finanțare pe care au folosit-o aceste societăți comerciale pentru achiziționarea bunurilor, respectiv dacă aceasta este o sursă proprie (amortizare, profit etc.) sau o sursă atrasă (împrumuturi bancare, subvenții de la bugetul de stat etc.), rezultând astfel că, indiferent de sursa de finanțare a investițiilor, societățile comerciale înregistrate în scopuri de TVA au obligația să factureze cu TVA valoarea neamortizată a acestor investiții către instituția publică căreia îi predă bunurile.

În al doilea rând, cota de dezvoltare nu este o sursă atrasă de S.C. “C” S.A. și nu se încadrează în clasa 1, grupa 13 "Subvenții pentru investiții" din Planul de conturi general – aprobat prin Ordinul M.F.P. nr. 1752/2005, așa cum se susține în contestație.

Conform prevederilor Planului de conturi general, în grupa 13 "Subvenții pentru investiții" se cuprind: subvențiile guvernamentale pentru investiții, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții, donațiile pentru investiții, plusurile de inventar de natura imobilizărilor și alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții, însă cota de dezvoltare nu reprezintă o sumă primită de societățile comerciale cu caracter de subvenție pentru investiții.

Cota de dezvoltare este inclusă în prețurile și tarifele aferente serviciilor de ..., deci este o sursă proprie colectată de la utilizator, este destinată creării surselor de dezvoltare și modernizare a sistemelor de utilități publice și este aprobată prin hotărâre de către autoritățile administrației publice locale, conform prevederilor art. 7 alin. (3) și (4) din Ordinul A.N.R.S.P.G.C. nr. 65 din 28 februarie 2007 privind aprobarea Metodologiei de stabilire, ajustare sau modificare a prețurilor/tarifelor pentru serviciile publice de alimentare cu apă și de canalizare.

Conform alin. (5) al art. 7 din acest ordin, sumele încasate sub formă de cotă de dezvoltare se constituie într-un cont distinct, iar fondul rezultat se utilizează doar cu avizul autorității administrației publice locale, exclusiv în scopul pentru care a fost creat.

Faptul că necesitatea, nivelul cotei de dezvoltare și stricta utilizare a cotei de dezvoltare se aprobă de Consiliul Local, nu conduce la concluzia că această cotă reprezintă o sursă atrasă de S.C. “C” S.A. de la Primăria Municipiului ... *"necuvinită și doar colectată"*.

Dacă cota de dezvoltare ar fi fost o sursă atrasă de societatea comercială de la Primăria Municipiului ..., atunci ar fi trebuit să existe o decontare între aceste două părți (prin cont bancar sau în numerar), ori, așa cum am arătat mai sus, cota de dezvoltare a fost încasată de societatea comercială prin prețurile și tarifele plătite de utilizatori, deci este o sursă proprie a societății comerciale.

De asemenea, susținerea că suma colectată de operator în contul cotei de dezvoltare nu reprezintă un venit propriu al S.C. “C” S.A. este eronată, întrucât această cotă este inclusă în tariful serviciilor prestate de societatea comercială și este înregistrată în contul contabil de venituri din exploatare.

Faptul că societatea comercială contestatoare este obligată să evidențieze cota de dezvoltare într-un cont distinct, respectiv un cont de disponibilități bănești deschis la bancă, nu înseamnă că suma colectată nu reprezintă un venit propriu al S.C. "C" S.A., încasat de la clienți pentru serviciile prestate.

De asemenea, susținerea potrivit căreia **colectarea și utilizarea cotei de dezvoltare nu reprezintă o operațiune patrimonială** care să conducă la facturarea investițiilor, nu are nicio legătură cu prevederea potrivit căreia **bunurile aflate în patrimoniul societăților comerciale** pot fi trecute în domeniul public numai **cu plată** sau după o justă și prealabilă **despăgubire** (Legea nr. 213/1998). În cazul de față investițiile efectuate de S.C. "C" S.A. în perioada de concesiune în valoare de ... lei face parte din patrimoniul propriu, fiind înregistrate în activul bilanțului contabil, așa cum am arătat mai sus.

– Conform prevederilor **Contractului de concesiune** a serviciilor publice de gospodărie comunală și a bunurilor aferente de natura domeniului public și privat ale municipiului Câmpina **nr. .../... ianuarie 1999**, modificat prin **Actul adițional nr....**, la Cap. ... art. ... "Obligațiile concesionarului", pct., se prevede:

"La încetarea contractului de concesiune prin ajungere la termen, concesionarul este obligat să restituie concedentului, în deplină proprietate, bunurile de retur, inclusiv cele realizate din sursele financiare ale concedentului în perioada de concesiune în mod gratuit și libere de orice sarcini."

Această prevedere este preluată din textul **alin. (5) al art. 26** din **Legea serviciilor comunitare de utilități publice nr. 51/2006**, respectiv:

"(5) În cazul gestiunii delegate, bunurile realizate de operatori în conformitate cu programele de investiții impuse prin contractul de delegare a gestiunii constituie bunuri de retur care revin de drept, la expirarea contractului, gratuit și libere de orice sarcini, unităților administrativ-teritoriale și sunt ontegrate domeniului public al acestora."

Din aceste prevederi, rezultă clar că S.C. "C" S.A. – **concesionar**, este obligată, la încheierea contractului de concesiune, să restituie Primăriei Municipiului ... – **concedent**, **în mod gratuit**, atât bunurile acestei instituții publice preluate în concesiune, cât și cele **realizate din sursele financiare ale primăriei** în perioada concesiunii.

Însă, așa cum am prezentat mai sus, investițiile realizate de S.C. "C" S.A. în perioada concesiunii, în valoare neamortizată de ... lei, **nu fac parte din bunurile preluate în concesiune și nici din cele realizate din sursele financiare ale Primăriei Municipiului ...**, ci **au fost achiziționate din sursa proprie a societății comerciale** (cota de dezvoltare), astfel încât acestea **nu pot fi predate în mod gratuit** instituției publice concedente.

Mai mult, la **art. ...** din **Contractul nr. .../....01.1999** "Obligațiile concedentului", modificat prin **Actul adițional nr. .../... aprilie 2001**, la **pct.** se prevede:

"Bunurile de natura domeniului public sau privat al Municipiului ... realizate din sursele proprii ale societății pot fi răscumpărate anual"

Astfel, rezultă clar că investițiile realizate de S.C. "C" S.A. din surse proprii, la încetarea Contractului de concesiune nr. .../....01.1999, trec în proprietatea publică a Primăriei Municipiului ... **doar dacă acestea sunt răscumpărate**, deci între părți **se realizează o livrare de bunuri efectuată cu plată**, ceea ce constituie **o operațiune impozabilă în România**, conform prevederilor **art. 126 alin. (1) lit. a)** din **Codul fiscal**, taxabilă cu cota de TVA de 19%, conform prevederilor **art. 140 alin. (1)** din **Codul fiscal**.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că trecerea din patrimoniul S.C. "C" S.A. la încetarea contractului de concesiune a **investițiilor realizate din surse proprii**, în domeniul public al Primăriei Municipiului ..., constituie **livrare de bunuri**, conform prevederilor **art. 128 alin. (3) lit. c** din **Codul fiscal**, pentru care societatea comercială **este obligată la plata TVA** în sumă de **... lei** (19%) calculată la **valoarea neamortizată a investițiilor** de ... lei.

Întrucât livrarea bunurilor a avut loc în luna ianuarie 2008, iar societatea comercială nu a virat la bugetul de stat TVA datorată până la termenul scadent de 25 februarie 2008, **aceasta datorează majorări de întârziere** calculate la control până la data de ... februarie 2009 în sumă de **... lei** (... lei x 0,10% x ... zile), conform prevederilor **art. 119 alin. (1)** și **art. 120 alin. (1)** din **Codul de procedură fiscală**, republicat.

Drept urmare, **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.**

b) – Referitor la **activele achiziționate de societatea comercială de asemenea din surse proprii**, în valoare totală de **... lei**, menționate în **Anexa nr. ... la Procesul-Verbal de control financiar**, acestea reprezintă extinderi și reabilitări ..., și au fost predate de societatea comercială Primăriei Municipiului ... în data de **... ianuarie 2008**, în baza actelor adiționale la contractul de concesiune.

Deși societatea comercială recunoaște că aceste investiții au fost realizate din surse proprii și în contractul de concesiune se prevede că vor fi răscumpărate de Primăria Municipiului ..., totuși **nu a fost întocmită factura de livrare**, nici la momentul tranzacției și nici ulterior, până la data controlului.

Similar bunurilor achiziționate de societatea comercială din surse proprii prezentate la pct. a) din prezenta, și pentru aceste bunuri livrate Primăriei Municipiului ... în valoare de ... lei, organele de inspecție fiscală **au colectat suplimentar TVA** în sumă de **... lei** (19%), conform prevederilor **art. 128 alin. (3) lit. c** din **Codul fiscal** și au calculat **majorări de întârziere** aferente de **... lei** (... lei x 0,10% x ... zile), începând cu data de 25 februarie 2008 (termen scadent) și până la data de ... februarie 2009.

Susținerea din contestație potrivit căreia la data predării-preluării bunurilor din luna ianuarie 2008 beneficiarul – Primăria Municipiului ... **nu avea surse de finanțare a răscumpărării**, și că doar în data de ... aprilie 2009, odată cu aprobarea bugetului local prin Hotărârea Consiliului Local nr. .../2009 s-au creat premisele acestei răscumpărări, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, **întrucât aceasta este doar o problemă de decontare a tranzacției și nu este o problemă care să împiedice facturarea.**

Facturarea bunurilor și colectarea TVA aferentă are loc la livrarea bunurilor, așa cum se prevede la **art. 134¹ alin. (1)** și la **art. 134² alin. (1)** din **Codul fiscal**, referitor la **faptul generator** și la **exigibilitatea taxei** pentru **livrările de bunuri** și prestările de servicii.

Drept urmare, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru acest capăt de cerere.**

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială "C" S.A. cu sediul în municipiul ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală

nr. ... din ... martie 2009, act administrativ fiscal emis de **A.I.F. Prahova**, în conformitate cu prevederile **alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei – din care:

- **taxă pe valoarea adăugată** **... lei;**
- **majorări de întârziere aferente TVA** **... lei.**

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,