



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

DECIZIA nr.1/05.01.2006
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de S.A.F. - A.C.F. Constanța prin adresa nr...../.....12.2005 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....12.2005 cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, Piața Ovidiu nr....., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă măsura privind respingerea rambursării T.V.A. în sumă de lei precum și debitele stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr..... din data de11.2005 emisă de S.A.F. - A.C.F. Constanța în baza Raportului de inspecție din11.2005, în quantum total de lei, constând în:

- lei - T.V.A.de plată;
- lei - dobânzi;
- lei - penalități.

Contestația a fost introdusă de împuternicitul societății, Cabinetul de avocatură IONESCU IOANA, în baza împuternicirii avocațiale nr..... din data de12.2005, fiind îndeplinite prevederile art.176 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2005 și a fost depusă în termenul prevăzut la art.177 alin.(1) din același act normativ, fiind înregistrată S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr...../.....12.2005.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.176 și 179(1) din O.G. nr.92/2003 republicată în 2005, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finantelor Publice Constanța are

competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr..... din12.2005, societatea CONSTANTA prin împuternicit, formulează contestație împotriva măsurii constând în respingerea rambursării taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei precum și a debitelor constând în T.V.A., dobânzi și penalități de întârziere stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr..... din data de11.2005.

În motivarea contestației, petenta susține că prin respingerea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei cu consecința respingerii dreptului de rambursare a taxei solicitate și a stabilirii taxei de plată contestate, organul fiscal a dovedit incoerență și acordarea unui tratament diferit în situații identice. În acest sens afirmă că, în aceleași condiții de fapt și de drept, organele fiscale au acordat societății până în luna aprilie 2004 dreptul de rambursare a taxei aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea instalațiilor sistemului de iluminat stradal, construcției de fântâni arteziene, reparațiilor efectuate la instalațiile de iluminat ornamental, pentru ca ulterior, fără să intervină nici o modificare de ordin legislativ, acest drept să fie refuzat.

Se apreciază că prin tratamentul fiscal aplicat, organele fiscale au încălcat principiul privind aplicarea aceluiași regim juridic pentru situații identice sau similare, prevăzut la art.3 lit.c) din Legea nr.7/2004 privind Codul de conduită etică al funcționarilor publici, precum și dispozițiile art.12 alin.3 din același act normativ, privind promovarea unor soluții identice sau similare raportate la aceeași categorie de situații de fapt.

Pe fond, contestatara susține că are dreptul să beneficieze de deducerea T.V.A. în sumă de lei deoarece îndeplinește condițiile prevăzute la art.145 alin.3 din Codul fiscal, respectiv:

a) este persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de T.V.A.;

b) realizează operațiuni impozabile din care obține venituri supuse T.V.A., provenind din:

- contractul de închiriere nr...../31.05.2002 ce are ca obiect acordarea de către societate a unui drept de folosință Consiliului Local Constanța asupra componentelor sistemului public de iluminat reabilitat;

- convenția încheiată cu Primăria mun.Constanța ce are ca obiect prestări servicii efectuate de societate legate de gestiunea delegată a străzilor, trotuarelor, aleilor și

parcajelor, sistemului de semaforizare și sistemului de indicatoare rutiere aflate în patrimoniul mun.Constanța.

c) cheltuielile efectuate au fost destinate realizării unor investiții și au fost finanțate în totalitate din bugetul local, sub forma majorării de capital, situație în care sunt incidente prevederile art.145 alin.13 din Codul fiscal conform cărora se acordă dreptul de deducere a taxei aferentă obiectivelor de investiții finanțate de la bugetul local.

Referitor la dispozițiile art.11 din Legea nr.571 privind Codul fiscal invocate de către organul de control, petenta apreciază că acestea nu au nici o incidență în speță deoarece operațiunile realizate de societate au un scop economic, obținându-se venituri din prestările de servicii constând în administrarea pe baza gestiunii delegate a sistemului public de iluminat, a tramei stradale, a trotuarelor, aleilor, a parcarilor, sistemului de semaforizare și sistemului de indicatoare rutiere, prin punerea acestora la dispoziția Primăriei mun.Constanța.

Petenta justifică faptul că relația cu Primăria mun.Constanța are un caracter comercial și un scop economic prin aceea că *"prin cheltuieli asigurate și recuperate în integralitate din bugetul local, societatea obține venituri pentru activitatea de administrare a domeniului public în baza contractelor încheiate cu Primăria mun.Constanța"*.

Referitor la punctul de vedere exprimat de organul de control potrivit căruia societatea ar putea deduce T.V.A. aferentă operațiunilor menționate dacă ar refactura facturile primite de la firmele prestatoare Consiliului Local și ar colecta T.V.A., petenta apreciază că acesta este contrar legii și dovedește subiectivism în interpretarea reglementărilor fiscale.

În acest sens, invocă dispozițiile art.137 alin.3 lit.e) din Codul fiscal potrivit cărora nu se cuprind în baza de impozitare sumele achitate de furnizor/prestator în contul clientului și care apoi se decontează acestuia precum și dispozițiile art.145 alin.7 conform cărora nu poate fi dedusă T.V.A. pentru bunurile și serviciile achiziționate de furnizori/prestatori în contul clienților și care apoi se decontează acestora.

Pentru motivele expuse, contestatara solicită admiterea contestației cu consecința desființării în totalitate a actelor atacate ca fiind nelegale și a rambursării T.V.A. în sumă de lei.

În subsidiar, în temeiul dispozițiilor art.185 Cod de procedură fiscală petenta solicită suspendarea executării Deciziei de impunere nr...../.....11.2005, susținând că sunt întrunite condițiile prevăzute în O.M.F. nr.519/2005, pct.11.3, cu privire la:

a) *existența unei puternice îndoieli asupra legalității actului atacat.*

În acest sens, petenta subliniază că, în cazul atacării unor acte identice ca motivare de fapt și de drept și pentru aceleași considerente expuse și în prezenta contestație, organul de soluționare competent a pronunțat soluții de desființare a acestora.

b) *iminența producerii unei vătămări a drepturilor contestatorului.*

Petenta arată că prin înregistrarea debitului stabilit de organele de inspecție, societatea se află în imposibilitatea derulării oricărei operațiuni prin Trezoreria Constanța iar o eventuală începere a executării silite ar fi de natură să blocheze întreaga activitate a societății și ar avea puternice consecințe la nivelul întregii municipalități.

c) *bonitatea contribuabilului*, contestatara precizând că nu înregistrează nici o datorie la bugetul general consolidat, cu excepția debitelor contestate.

II. În vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. în cuantum de lei, înregistrată la A.F.P. Constanța sub nr...../.....10.2005, organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanța au procedat la verificarea operațiunilor desfășurate în luna septembrie 2005 de societate, întocmind în acest sens Raportul de inspecție fiscală din data de11.2005.

Urmare controlului s-a constatat că din totalul T.V.A. deductibilă în cuantum de lei înregistrată de societate, taxa în sumă de lei este aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea sistemului de iluminat stradal și pentru lucrări de modernizare și reabilitare a tramei stradale care sunt în gestiunea delegată în baza H.C.L.M. nr.351/2001 emisă de Consiliul Local al mun.Constanța, în baza Legii nr.326/2001 și a căror sursă de finanțare o reprezintă alocarea de sume din bugetul local prin majorarea capitalului social al societății de către Consiliul Local al mun.Constanța, în calitate de asociat unic al societății.

Invocând dispozițiile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 conform cărora orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de T.V.A. are dreptul să deducă taxa dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile precum și cele ale art.11 alin.(1) din același act normativ potrivit cărora, la stabilirea unui impozit sau taxă autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, organele de

control au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru T.V.A. în sumă de lei aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea drumurilor și întreținerea și repararea sistemului de iluminat stradal.

Punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală este că societatea CONSTANTA ar putea să deducă T.V.A. aferentă operațiunilor efectuate numai în situația în care ar primi facturile de la firmele prestatoare și ar refactura la rândul său cu T.V.A. colectată Consiliului Local al mun.Constanța care face și plata acestor facturi.

Urmare constatărilor efectuate a fost recalculată T.V.A., rezultând că societatea nu are drept de rambursare a taxei în cuantum de lei solicitată ci datorează bugetului de stat T.V.A. în cuantum de lei.

În baza raportului de inspecție fiscală din11.2005 organele de inspecție din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanța au emis Decizia de impunere nr..... din11.2005 prin care a fost respinsă la rambursare T.V.A. în sumă de lei și au fost stabilite debite suplimentare constând în T.V.A. în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei precum și penalități în cuantum de lei .

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

Speța supusă soluționării este dacă măsura privind neadmiterea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cuantum de lei cu consecința respingerii rambursării taxei în cuantum de lei și stabilirea taxei de plată în sumă de lei prin Decizia de impunere nr..... din data de11.2005 emisă de S.A.F. - A.C.F. Constanța, este întemeiată legal.

În fapt, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Constanța sub nr...../.....10.2005, societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferent lunii septembrie în sumă de lei, rezultat ca diferență între taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de lei și taxa colectată în cuantum de lei.

În baza acestei solicitări organele de inspecție fiscală din cadrul A.C.F. Constanța au efectuat o verificare finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție din data de11.2005, urmare căreia au constatat că societatea nu are drept de deducere a taxei

pe valoarea adăugată în cuantum de lei aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea drumurilor și întreținerea și repararea sistemului de iluminat stradal, temeiul de drept invocat fiind art.145 alin.(3) și art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

De asemenea, s-a precizat că societatea ar putea să deducă T.V.A. aferentă acestor operațiuni numai în situația în care ar primi facturile de la firmele prestatoare și ar refactura la rândul său Consiliului Local Constanța, colectând T.V.A..

Petenta contestă măsura aplicată de organele de inspecție susținând că întrunește condițiile de deducere a taxei în conformitate cu dispozițiile art.145 alin.(3) și art.145 alin.(13) din Codul fiscal, respectiv realizează operațiuni taxabile constând în acordarea unui drept de folosință Consiliului Local asupra componentelor sistemului public de iluminat reabilitat și efectuează prestări servicii către Primăria Constanța legate de gestiunea delegată a străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor, sistemului de semaforizare și sistemului de indicatoare rutiere aflate în patrimoniul municipiului Constanța iar cheltuielile efectuate de societate reprezintă în fapt investiții proprii ce sunt finanțate în totalitate din bugetul local sub forma majorării de capital.

Totodată, contestatara afirmă că în cazul său nu sunt incidente dispozițiile art.11 din Codul fiscal deoarece relația desfășurată de societate cu Primăria Constanța are un caracter comercial și un scop economic întrucât, *"prin cheltuieli asigurate și recuperate în integralitate din bugetul local, societatea obține venituri pentru activitatea de administrare a domeniului public în baza contractelor încheiate cu Primăria Municipiului Constanța"*.

În sprijinul acțiunii sale petenta invocă faptul că, în perioada mai 2002 - martie 2004, în aceleași condiții de fapt și de drept organele fiscale au acordat societății dreptul de rambursare a taxei aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea instalațiilor sistemului de iluminat stradal, construcției de fântâni arteziene, reparațiilor efectuate la instalațiile de iluminat ornamental, fără ca ulterior să intervină vreo modificare de ordin legislativ care să interzică acest lucru.

Totodată, petenta critică punctul de vedere al organelor de inspecție potrivit căruia ar avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată dacă ar refactura cu T.V.A. colectată Consiliului Local facturile primite de la firmele prestatoare, susținând că acesta este contrar legii și dovedește subiectivism în interpretarea reglementărilor fiscale.

În acest sens, afirmă că tocmai în această situație nu ar beneficia de dreptul de deducere a taxei, deoarece, potrivit dispozițiilor art.137 alin.(3) lit.e) din Codul fiscal nu se cuprind în baza de impozitare sumele achitate de furnizor/prestator în contul clientului și care apoi se decontează acestora iar conform prevederilor art.145 alin.(7) din același act normativ, nu poate fi dedusă T.V.A. pentru bunurile și serviciile achiziționate de furnizori/prestatori în contul clienților și care apoi se decontează acestora.

În drept, potrivit dispozițiilor art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

" Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor ce i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă".

De asemenea, conform art.11 alin.(1) din Cod:

"La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".

Conform prevederilor art.145 alin.(13) din Cod:

" Taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării obiectivelor proprii de investiții, stocurilor de produse cu destinație specială, finanțate de la bugetul de stat sau de la bugetele locale, se deduce potrivit prevederilor legale. Cu taxa pe valoarea adăugată dedusă pentru realizarea obiectivelor proprii de investiții se vor reîntregi obligatoriu disponibilitățile de investiții.Sumele deduse în cursul anului fiscal pentru obiectivele proprii de investiții pot fi utilizate numai pentru plăți aferente aceluiași obiectiv de investiții.La încheierea exercițiului financiar, sumele deduse și neutilizate se virează la bugetul de stat sau bugetele locale în conturile și la termenele stabilite prin normele metodologice anuale privind încheierea exercițiului financiar-bugetar și financiar-contabil, emise de Ministerul Finanțelor Publice".

În speță, se reține că deși măsura privind respingerea dreptului de deducere a taxei în quantum de lei aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea drumurilor și întreținerea și repararea sistemului de iluminat stradal este

motivată în drept, în Raportul de inspecție nu este prezentată și situația de fapt care a determinat aplicarea dispozițiilor legale invocate, caz în care constatările organelor de inspecție nefiind fundamentate, sunt în totală contradicție cu punctul de vedere exprimat de contestatară.

Astfel, în timp ce în urma inspecției efectuate s-a constatat că achizițiile de bunuri și servicii pentru care s-a dedus T.V.A. nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, petenta susține că din exploatarea bunurilor la care s-au efectuat cheltuielile respective, bunuri ce au fost preluate în gestiune delegată în anul 2001, obține venituri impozabile din punct de vedere al T.V.A., în baza:

1. Contractului de închiriere nr...../31.05.2002 încheiat cu Consiliul Local Constanța, având ca obiect acordarea unui drept exclusiv de folosință asupra componentelor sistemului public de iluminat reabilitat;

2. Convenției nr...../25.03.2004 încheiată cu Primăria Mun. Constanța având ca obiect prestări de servicii generate de gestiunea delegată a străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor aflate în patrimoniul mun.Constanța.

De asemenea, din Raportul de inspecție rezultă că tranzacțiile derulate de societate cu bunurile preluate în gestiune delegată nu au un scop economic, fără însă ca organele de inspecție să expună situația de fapt și considerentele care au condus la această constatare.

Totodată, din cuprinsul Raportului rezultă că taxa pe valoarea adăugată în cuantum de lei este aferentă cheltuielilor efectuate pentru *reabilitarea* drumurilor și *întreținerea și repararea* sistemului de iluminat stradal.

În schimb, petenta susține că taxa este aferentă *investițiilor proprii* executate la bunurile preluate în gestiune delegată, intrând sub incidența prevederilor art.145 alin.(13) din Codul fiscal referitoare la dreptul de deducere a taxei aferentă investițiilor proprii finanțate din bugetul local.

Opinia exprimată de organele de inspecție potrivit căreia societatea CONSTANTA ar avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată numai în situația în care ar primi facturile de la firmele prestatoare și ar refactura apoi aceste lucrări Consiliului Local nu este argumentată în fapt și în drept, fiind întemeiată doar pe punctul de vedere al Direcției generale de politici și legislație privind veniturile bugetului consolidat din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, care însă nu are un caracter obligatoriu ci doar unul de îndrumare.

Deși din actul de control rezultă că bunurile (sistemul public de iluminat, străzi, trotuare, alei, sistemul de indicatoare rutiere și semaforizare) pentru care s-au efectuat achizițiile

care au determinat deducerea taxei pe valoarea adăugată aparțin domeniului public și au fost predate în gestiune delegată societății CONSTANTA în baza H.C.L.M. nr.351/2001, emisă în temeiul Legii serviciilor publice de gospodărie comună nr.326/2001, organele de inspecție nu au analizat clauzele contractului de delegare a gestiunii care reprezintă actul generator de raporturi juridice care stă la baza derulării operațiunilor și tranzacțiilor desfășurate de societate, în calitate de operator de servicii publice.

Având în vedere aspectele sesizate, se reține că organul de soluționare nu se poate pronunța în speță deoarece nu are posibilitatea de a verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza respingerii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de lei.

Pentru acest motiv urmează a se desființa Raportul de inspecție din data de11.2005 precum și Decizia de impunere nr..... din data de11.2005 întocmite de S.A.F. - A.C.F. Constanța pentru suma de lei reprezentând T.V.A. respinsă la rambursare precum și pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar, constând în T.V.A. în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei și penalități în cuantum de lei.

Urmare acestei soluții se va întocmi un nou raport în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal, în scopul determinării stării de fapt fiscale.

În ceea ce privește solicitarea de suspendare a executării Deciziei de impunere nr...../.....11.2005, având în vedere soluția pronunțată prin prezenta decizie, se reține că aceasta este rămasă fără obiect, motiv pentru care urmează a se respinge.

Pentru considerentele arătate, în temeiul dispozițiilor art.186 alin.(3) și art.185 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

1. Desființarea Raportului de inspecție din data de11.2005 precum și a Deciziei de impunere nr..... din data de11.2005 întocmite de S.A.F. - A.C.F.Constanța, pentru T.V.A. respinsă la rambursare în sumă de lei, precum și pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar în cuantum total de lei, constând în:

- lei - T.V.A.de plată;
- lei - dobânzi;
- lei - penalități.

Urmare acestei soluții se va întocmi un nou act de control care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare, act ce va fi transmis și organului de soluționare .

2. Respingerea ca fiind fără obiect a cererii de suspendare a executării Deciziei de impunere nr...../.....11.2005.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, conform art.188 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

C. S.