



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

---

---

**DECIZIA nr. 122/ 29.09.2005**  
**privind soluționarea contestațiilor formulate de**  
**S.C. CONSTANTA S.R.L.**  
**înregistrate la D.G.F.P.Constanța sub nr.....**

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor București prin adresa nr...../..... din .....2005, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....2005, cu privire la contestațiile formulate de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, alea ..... nr....., bl....., CUI .....

**Obiectul contestațiilor îl reprezintă:**

**A) Măsura dispusă prin Raportul de inspecție fiscală din .....2005 întocmit de către organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.C.F.Constanța privind respingerea la rambursare fără drept de preluare a sumei de ..... lei reprezentând: taxă colectată suplimentar în cuantum de ..... lei aferentă bazei stabilită suplimentar în cuantum de ..... lei precum și T.V.A. considerată dedusă eronat în sumă de ..... lei, .**

**B) Măsura dispusă de organele fiscale din cadrul A.F.P.Constanța prin Decizia de rambursare a T.V.A. nr...../.....2005 privind aprobarea rambursării T.V.A. în sumă de ..... lei față de T.V.A. solicitată la rambursare în sumă de ..... lei.**

Menționăm că ambele contestații au fost înaintate D.G.S.C. București cu adresele nr...../.....2005 a S.A.F. - A.C.F. Constanța și respectiv nr...../.....2005 a Serviciului Soluționare Contestații .

Cu adresa nr...../..... din .....2005 înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr...../.....2005 dosarele contestațiilor au fost restituite spre soluționare Serviciului Soluționare

Contestații din cadrul D.G.F.P.Constanța, considerându-se că în spețe sunt pe deplin incidente dispozițiile art.178 alin.1 lit a) din O.G. nr.92/2003 republicată, împrejurarea că societatea a înțeles să conteste și suma de ..... lei neaprobată la rambursare nefiind de natură să schimbe competența de soluționare a contestației.

În aceste condiții s-a procedat la verificarea respectării condițiilor de procedură, reținându-se că acțiunile au fost introduse de reprezentantul legal al societății, fiind îndeplinite prevederile art.175 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată și au fost depuse în termenul prevăzut la art.176(4) din același act normativ.

Astfel, Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr...../.....2005 a fost comunicată societății prin poștă în data de .....2005 iar contestația a fost depusă la A.F.P.Constanța fiind înregistrată sub nr...../.....2005.

De asemenea, Raportul de inspecție din data de .....2005 a fost transmis societății prin poștă în data de .....2005 iar contestația formulată împotriva acestui act a fost depusă la S.A.F.-A.C.F.Constanța, fiind înregistrată sub nr...../.....2005.

Având în vedere că acțiunile contestatarii vizează măsuri dispuse prin acte de impunere sau inspecție întocmite de organe diferite din sistemul Ministerului Finanțelor Publice și se referă la aceeași categorie de obligații fiscale (taxa pe valoarea adăugată solicitată și respinsă la rambursare), organul de soluționare va proceda la conexasia dosarelor contestațiilor.

**I. A. Prin adresa înregistrată la S.A.F.-A.C.F.Constanța sub nr..... din .....2005, societatea CONSTANTA S.R.L. prin reprezentantul său legal, formulează contestație împotriva Raportului de inspecție din data de .....2005 solicitând anularea parțială a acestuia și rambursarea sumei de ..... lei reprezentând T.V.A. cu drept de rambursare precum și reconsiderarea sumei de ..... lei ca fiind T.V.A. respinsă la rambursare, dar cu drept de preluare în deconturile lunilor următoare.**

**Referitor la T.V.A. în sumă de ..... lei colectată suplimentar de organul de inspecție:**

1. Petenta susține că aprecierea acestuia cu privire la faptul că "pentru înregistrarea în conturile de imobilizări a valorii lucrărilor efectuate la imobilele preluate în gestiune, societatea nu poate justifica condițiile prevăzute la pct.4.25 lit.a) din O.M.F. nr.306/2002, respectiv pct.16 din Codul fiscal întrucât bunurile sunt și rămân domeniu public și nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile", este eronată și greșit întemeiată, pentru următoarele considerente:

a) efectuarea investițiilor de către societate este o consecință a contractului de delegare a gestiunii, la art.4.1 alin.10 din acesta prevăzându-se obligația de executare de către locatar a programelor de investiții aprobate prin hotărâri ale locatorului la imobilele acestuia;

b) identificarea și recunoașterea mijloacelor fixe se efectuează în conformitate cu Legea nr.15/1994 republicată privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale și potrivit art.4 din aceasta, investițiile efectuate de societate la imobilele preluate în gestiune sunt mijloace fixe amortizabile, amortizarea efectuându-se de către agentul economic care a efectuat investiția, pe perioada contractului;

c) încadrarea fiscală a investițiilor efectuate se regăsește la art.24 alin.3 pct.a) din Codul fiscal și nu la art.16 așa cum susține eronat organul de inspecție, deoarece acest articol se referă strict la definiția mijlocului fix, ca bun material și nu la investițiile efectuate la acesta.

Petenta afirmă că, în conformitate cu reglementările de mai sus, societatea în calitate de locatar are dreptul și obligația de a înregistra și amortiza pe perioada contractului investițiile realizate, care reprezintă în fapt, capital propriu imobilizat, caz în care afirmația organului de control potrivit căreia "bunurile la care s-au efectuat lucrări de reparații sunt și rămân domeniu public" este nerelevantă și de natură a crea confuzie;

d) afirmația organului de control potrivit căreia bunurile nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile este combătută de contestatară pentru motivul că investițiile efectuate au fost realizate în baza Contractului de delegare a gestiunii care, în conformitate cu prevederile cap.V - Valoarea contractului, va asigura realizarea de venituri din prestări servicii, în speță, din gestionarea bunurilor locatorului și în conformitate cu obiectul principal al activității;

e) măsura dispusă de organul de inspecție cu privire la respingerea rambursării T.V.A. este consecința asocierii eronate a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă investițiilor cu activitățile de natură instituțional-administrativă și socială desfășurate de către locatar în incinta acestor clădiri, societatea neputând desfășura acest gen de activități.

Petenta este de părere că raționamentul organului de control conduce la situația absurdă în care nici un agent economic înregistrat ca plătitor de T.V.A. ce livrează bunuri sau prestează servicii pentru o instituție publică nu va putea deduce T.V.A. aferentă achizițiilor sau investițiilor proprii, pentru motivul că beneficiarul serviciilor sale nu realizează operațiuni impozabile ci operațiuni scutite fără drept de deducere.

2. Totodată, contestatara consideră că este eronată aprecierea organului fiscal potrivit căreia, din punct de vedere comercial, contractului de delegare a gestiunii îi lipsește un element esențial, respectiv prețul, justificând aceasta prin faptul că în contract se prevede un capitol distinct pentru acest element, respectiv cap.V - "Valoarea contractului" precum și anexa nr.3 - "Situația privind modul de stabilire a tarifelor"; pe de altă parte, petenta subliniază că dreptul contractual al locatarului de a încasa contravaloarea serviciilor prestate se regăsește de asemenea, la alin.5 al art.4.1 - "Drepturile și obligațiile locatarului" din contract.

3. Contestatara consideră greșită estimarea bazei de impozitare a T.V.A. din Raportul de inspecție fiscală, susținând că:

a) valoarea costurilor directe în sumă de ..... lei stabilită de organul de inspecție, nu corespunde celei din bilanțul de verificare la 31.12.2004 care reflectă în contul 121 - Profit și pierderi la coloana "sume debitoare", suma de ..... lei;

b) Anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală - "Situația cheltuielilor generate de activitatea de administrare a imobilelor din domeniul public și privat al C.J.Constanța" care a fost întocmită la cererea și sub îndrumarea organului de control, valoarea totală de ..... lei include și investiții efectuate la imobilele preluate în gestiune, sume ce au fost reflectate în evidența contabilă în clasa 2 - Conturi de imobilizări, la conturile 212 - Construcții și 231 - Imobilizări corporale în curs;

c) cheltuielile respective nu pot fi considerate ca fiind aferente anului 2004 deoarece, pe de o parte reprezintă investiții la mijloacele fixe preluate iar pe de altă parte, nu sunt imputabile doar exercițiului respectiv, ci unei perioade de amortizare mult mai mari. Înregistrarea pe cheltuieli în anul 2004 ar fi denaturat contul de profit și pierderi, încălcându-se principiul independenței exercițiului, prevăzut în O.M.F. nr.306/2002.

4. Referitor la concluzia exprimată de organul de control, potrivit căreia "societatea nu desfășoară activități de natură economică care se autofinanțează ci activități de natură administrativă și socială", petenta o consideră neîntemeiată din următoarele considerente:

a) societatea este legal înființată ca societate comercială cu răspundere limitată, fiind înregistrată la Registrul Comerțului Constanța în baza Încheierii judecătorului delegat, nr...../.....2004;

b) scopul comercial și profitabil al societății rezultă din textul art.10 din Statut, "Calculul și repartizarea profitului",

obiectul principal de activitate fiind administrarea imobilelor pe bază de tarife sau contract, cod CAEN 7032, precum și alte activități comerciale;

c) prin încheierea contractului de delegare a gestiunii societatea a preluat gestiunea unor imobile și a unor servicii de administrare a acestora, aceasta fiind în fapt o activitate comercială conformă cu obiectul principal de activitate declarat, în scopul obținerii unor venituri viitoare, modalitatea de calcul și termenul de plată a contravalorii serviciilor prestate fiind prevăzută la cap.V - Valoarea contractului;

d) Statutul societății nu prevede desfășurarea de activități de natură instituțional-administrativă și socială.

5. Contestatara mai susține că este eronată aprecierea organului de inspecție potrivit căreia toate activitățile determinate de executarea contractului intră sub incidența art.129 alin.(5) din Codul fiscal, potrivit căruia persoana impozabilă care acționează în nume propriu dar în contul unei alte persoane, în legătură cu o prestare de servicii se consideră că a primit și a prestat ea însăși acele servicii, situație în care toate achizițiile, inclusiv investițiile efectuate trebuiau facturate locatorului. Argumentul adus de petentă este că investițiile au fost efectuate de societate din surse și fonduri proprii, respectiv din capitalul social iar recuperarea acestora se va realiza în timp, prin amortizarea care se va regăsi în tarifele ce vor fi facturate de locator.

Pentru motivele expuse, contestatara solicită anularea parțială a Raportului de inspecție fiscală din data de .....2005 și rambursarea T.V.A. în sumă de ..... lei.

**Referitor la T.V.A. în sumă de ..... lei, considerată a fi dedusă eronat de societate** pentru motivul că serviciile care au generat această taxă nu au fost facturate Consiliului Județean Constanța, petenta apreciază că dreptul său de a pretinde și de a factura către locator aceste servicii nu s-a prescris, situație în care interpretarea ca nedeductibilă a T.V.A. este prematură.

În plus, afirmă că această măsură este de natură a-i crea prejudicii deoarece, în momentul facturării serviciilor nu va putea beneficia de dreptul de deducere prevăzut la art.145 Cod fiscal și, pe cale de consecință, T.V.A. în discuție va fi plătit de două ori: o dată la furnizor și încă o dată prin facturare către locator.

Pentru aceste motive, petenta solicită reconsiderarea T.V.A. în sumă de ..... lei ca taxă cu drept de preluare în deconturile de T.V.A. ale lunilor următoare.

**B. Prin contestația nr...../.....2005, înregistrată la A.F.P.Constanța sub nr...../.....2005, societatea, prin**

reprezentantul său legal formulează acțiune împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr...../.....2005 prin care s-a aprobat la rambursare T.V.A. în sumă de ..... lei față de T.V.A. solicitată la rambursare în sumă de ..... lei, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală din .....2005 pe care se întemeiază Decizia de rambursare.

În motivarea contestației, petenta arată că, urmare solicitării rambursării soldului sumei negative a T.V.A. la data de 31.12.2004 în cuantum de ..... lei, organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.C.F.Constanța au emis Decizia de impunere nr...../.....2005 prin care au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de ..... lei, diminuând cu aceasta T.V.A. solicitată la rambursare.

Decizia de impunere nr...../.....2005 a fost desființată ulterior prin Decizia nr...../.....2005 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. București, urmare soluționării contestației formulate de societate, înregistrată la organul de inspecție sub nr...../.....2005.

În baza deciziei de impunere nr...../.....2005, A.F.P. Constanța a emis Decizia de rambursare nr...../.....2005 prin care s-a aprobat rambursarea T.V.A. în sumă de ..... lei, din T.V.A. solicitată în sumă de ..... lei.

Invocând principiul retroactivității efectelor nulității actului juridic, principiul repunerii în situația anterioară și principiul anulării actului subsecvent ca urmare a anulării actului inițial, contestatara consideră că, prin desființarea Deciziei de impunere nr...../.....2005 se desființează și Decizia de rambursare nr...../.....2005 emisă în baza acesteia, așa cum rezultă din textul Deciziei de rambursare.

De asemenea, petenta susține că T.V.A. stabilită prin Decizia de rambursare nu are suport legal în conținutul Raportului de inspecție deoarece:

- prin desființarea deciziei de impunere nr..... se desființează implicit și bazele de impunere stabilite prin aceasta și dreptul de creanță fiscală și obligație fiscală corelativă prevăzute la art.23 alin.(1) Cod de procedură fiscală, respectiv obligațiile fiscale suplimentare stabilite, în cuantum de ..... lei;

- prin raportul de inspecție fiscală din .....2005 nu se pot stabili obligații fiscale suplimentare în sarcina societății deoarece nu s-ar respecta prevederile art.82 alin.(1) din Codul de procedură fiscală care precizează că taxele și impozitele datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai prin declarații fiscale și decizii emise de organul fiscal;

- decizia de rambursare nu poate fi considerată drept decizie de impunere întrucât conținutul său nu respectă prevederile art.84



Cod de procedură fiscală, lipsa elementelor prevăzute la acest articol invalidând-o ca decizie de impunere.

În privința contestației formulate împotriva constatrilor din Raportul de inspecție, petenta invocă aceleași motive de fapt și de drept prezentate în cuprinsul contestației înregistrate la S.A.F. - A.C.F.Constanța sub nr...../.....2005.

**II. În vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. în cuantum de ..... lei** din decontul lunii decembrie 2004, depus la A.F.P.Constanța sub nr...../.....2005, organele de inspecție din cadrul S.A.F.-A.C.F.Constanța au procedat la verificarea perioadei iulie - decembrie 2004, întocmind Raportul de inspecție fiscală din data de .....2005.

A. Urmare verificării s-a constatat că, prin actul constitutiv, societatea s-a declarat "societate comercială de interes public județean și funcționează pe bază de gestiune economică și autonomie financiară", formă de organizare ce nu își găsește corespondent în prevederile Legii nr.31/1990 republicată și că "toate activitățile pe care societatea le va desfășura în scopul îndeplinirii obiectului de activitate sunt și vor fi considerate a fi efectuate în numele și pentru Consiliul Județean Constanța, în calitate de asociat unic".

De asemenea, s-a constatat că activitatea principală a societății intră sub incidența prevederilor O.G. nr.71/2002 privind organizarea și funcționarea serviciilor publice de administrare a domeniului public și privat de interes local, în baza acestui act normativ fiind încheiat contractul de delegare a gestiunii nr...../.....2004 care are ca obiect gestionarea unor servicii de administrare a domeniului public și privat, forma contractului de delegare fiind "locația de gestiune", în care locatorul este Consiliul Județean.

Conform clauzelor contractuale, locatorul se obligă să verifice periodic nivelul de calitate al serviciilor furnizate și să achite contravaloarea prestațiilor iar locatarul să desfășoare o activitate eficientă, rentabilă și să încaseze contravaloarea serviciilor prestate, corespunzător cantității și calității acestora. De asemenea, se menționează că prin contract nu s-a stabilit nici un preț/tarif al prestațiilor, la art.5.1 prevăzându-se doar că "cuantificarea valorii contractului pentru anul 2004 se va face cu ocazia aprobării bilanțului contabil la 31.12.2004, prin Hotărârea Consiliului Județean Constanța".

Din verificarea modului de executare a acestui contract, organele de inspecție au reținut că în perioada iulie - decembrie 2004 societatea a desfășurat activități constând în:

- reparații curente și reabilitări pentru 33 dispensare comunale;
- reparații curente la Edificiul roman cu mozaic (Muzeul de Istorie Națională Constanța);
- reparații curente privind instalații termice și electrice la spitale (Spitalul Pneumoftiziologic Palazu Mare și secția "Psihiatrie" din cadrul Spitalului Județean Constanța și Policlinica de Stomatologie nr.1 Constanța);
- reparații imobil Direcția Județeană pentru Protecția Copilului;
- modernizare centre de plasament (PVC);
- reparații Căminul cultural Comana.

Societatea a considerat aceste activități ca fiind investiții proprii pe care le-a înregistrat în contabilitate în conturile corespunzătoare de imobilizări corporale (cont 231 și 212) iar pentru toate cumpărările destinate realizării acestor activități a dedus T.V.A. aferentă, considerând că se întrunesc condițiile de deducere prevăzute la art.145 din Legea nr.571/2003, respectiv sunt destinate exclusiv utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Organele de inspecție nu au reținut considerațiile societății privind exercitarea dreptului de deducere pentru motivul că nu s-a putut justifica scopul economic al investițiilor cărora le-au fost afectate achizițiile pentru care s-a dedus T.V.A., în conformitate cu prevederile art.127 alin.2 din Legea nr.571/2003.

În acest sens, s-a stabilit că nu se întrunesc condițiile prevăzute la pct.4.25 lit.a) din O.M.F. nr.306/2002, respectiv pct.16 din Codul fiscal pentru înregistrarea lucrărilor de reparații și reabilitări în conturile de imobilizări deoarece bunurile la care s-au efectuat lucrările sunt și rămân domeniu public și nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Totodată, s-a stabilit că imobilele reparate nu au fost destinate realizării de activități economice și nici nu s-a putut proba schimbarea destinației viitoare a acestora iar din derularea contractului de delegare societatea nu a obținut nici un fel de venituri până la data de 31.12.2004.

S-a mai reținut că activitatea de administrare a serviciilor publice delegate prin contractul nr...../2004 are drept scop asigurarea desfășurării în condiții corespunzătoare a activității instituțiilor și serviciilor publice de specialitate aflate sub autoritatea Consiliului Județean Constanța, pentru aceste servicii nefiind încasate tarife/prețuri de la terți.

O altă constatare a organelor de inspecție se referă la faptul că, contractul de delegare a gestiunii/locăție de gestiune nu corespunde cu Contractul - cadru reglementat prin H.G.



nr.955/2004 (publicată în M.O. nr.660/22.07.2004) iar din punct de vedere comercial îi lipsește unul din elementele esențiale, respectiv prețul.

Având în vedere aspectele constatate precum și prevederile O.G. nr.71/2002, organele de inspecție au considerat că toate activitățile determinate de executarea contractului de delegare a gestiunii intră, din punct de vedere al T.V.A. sub incidența art.129 alin.5 din Codul fiscal, potrivit căruia "*persoana impozabilă care acționează în nume propriu dar în contul unei alte persoane, în legătură cu o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși acele servicii*".

În această situație, societatea, în calitate de operator/prestator al unor servicii de administrare a domeniului public și privat al Consiliului Județean avea dreptul de a deduce T.V.A. aferentă achizițiilor destinate executării serviciilor publice prevăzute în contractul de delegare a gestiunii, cu condiția de a factura contravaloarea acestor servicii către Consiliul Județean Constanța, potrivit art.155 alin.(1) și (2) din Codul fiscal, respectiv până pe data de 15 ale lunii următoare în care prestarea a avut loc. Organele de inspecție au considerat că în acest caz s-ar fi justificat legătura directă între operațiunile efectuate și contrapartida obținută, condiție prevăzută expres la art.126 din Codul fiscal pentru ca operațiunile să intre în sfera de aplicare a T.V.A..

Deoarece s-a constatat că prestatorul (CONSTANTA S.R.L.) nu și-a stabilit tarifele pentru serviciile prestate, organele de inspecție au procedat la estimarea bazei de impozitare a T.V.A., avându-se în vedere prevederile art.14 din Legea nr.87/1994 republicată și art.65 din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată.

Estimarea s-a efectuat având în vedere prevederile art.39 alin.(4) din O.G. nr.71/2002 potrivit cărora structura și nivelul prețurilor/tarifelor vor fi stabilite astfel încât să acopere costul efectiv al prestării serviciilor și să respecte autonomia financiară a operatorului.

Astfel, la contravaloarea totală a costurilor directe în sumă de ..... lei rezultate din "*Situația cheltuielilor generate de activitatea de administrare a imobilelor aparținând domeniului public și privat precum și a cheltuielilor directe generate de alte activități de gestiune a serviciilor publice*" întocmită de societate, s-a adăugat o marjă de operare de 10% care să acopere cheltuielile ocazionate de prestarea serviciilor de operare a serviciilor de administrare a domeniului public și privat.

A rezultat astfel o bază de impozitare pentru facturile pe care CONSTANTA S.R.L. trebuia să le emită lunar către clientul/beneficiarul Consiliul Județean C-ța în cuantum de

..... lei pentru care s-a colectat suplimentar T.V.A. în cuantum de ..... lei.

B. Urmare verificării s-a mai constatat că în perioada 01 - 05 sept.2004 societatea a desfășurat activități de organizare a Festivalului Național de Muzică Ușoară și Festivalului Național al Cântecului și Dansului Popular Românesc Mamaia 2004, în baza Contractului de asociere nr...../.....2004 încheiat cu asociatul unic, Consiliul Județean Constanța, considerând această asociere ca fiind una în participațiune și deducând T.V.A. aferentă cumpărărilor destinate acestor activități.

Societatea a înregistrat venituri din vânzarea biletelor de spectacol în sumă de ..... lei pentru care a colectat T.V.A. în sumă de ..... lei, contrar prevederilor art.141 alin.(1) lit.k) din Legea nr.571/2003 potrivit cărora operațiunile care intră în sfera impozitului pe spectacole (art.273-277 din Codul fiscal) sunt scutite de T.V.A., fără drept de deducere.

În această situație, organul de inspecție a stabilit că, potrivit art.147 alin.(4) din Legea nr.571/2003, achizițiile de bunuri și servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, se înscriu în jurnalul de cumpărări care se întocmește separat pentru aceste operațiuni iar T.V.A. aferentă acestora nu se deduce.

Totodată, din cuprinsul și din derularea contractului de asociere, s-a stabilit că activitatea desfășurată se încadrează în prevederile art.137 alin.(3) pct. e) din Codul fiscal, reprezentând sume achitate de prestator în contul clientului și care se decontează acestuia.

C. Organele de inspecție au mai constatat că societatea a mai organizat și alte activități publice în contul C.J.C-ța, respectiv:

- "*Ziua persoanelor vârstnice*" - în baza Contractului de asociere nr...../.....2004, în valoare de ..... lei;
- "*Ziua recoltei*"- în baza contractului nr...../.....2004, în valoare de ..... lei,

sumele fiind virate de Consiliu cu explicația "alte acțiuni socio-culturale" și fiind înregistrate eronat în contul 758.2 - "Venituri din donații", fără a se colecta T.V.A., deși această operațiune nu se regăsește în cele scutite cu drept de deducere, prevăzute la art.143-144 din Codul fiscal.

În schimb, CONSTANTA S.R.L. a dedus T.V.A. aferentă acestor activități deși acestea nu au avut un scop economic, nu au fost desfășurate în cont propriu și nu au contribuit la realizarea unor operațiuni cu plată, nefiind încadrate în categoria celor prevăzute la art.128 alin.9, pct.f) din Legea nr.571/2003.

Drept urmare, organele de inspecție au considerat că aceste activități au fost efectuate în nume propriu și în contul

Consiliului Județean Constanța, speței fiindu-i incidente fie prevederile art.129 alin.(5) din Legea nr.571/2003 potrivit cărora contravaloarea acestor activități trebuia facturată beneficiarului, fie prevederile titlului VI, pct.22 alin.(2) din H.G. nr.44/2004, potrivit cărora sumele trebuiau refacturate beneficiarului (fără a se deduce și colecta T.V.A.).

Pe cale de consecință, organele de inspecție au stabilit că valoarea T.V.A. în sumă de ..... lei, dedusă pentru activitățile desfășurate în baza contractelor de asociere (cele două festivaluri, Ziua recoltei, Ziua oamenilor vârstnici), rezultată din "*Situația achizițiilor destinate organizării unor activități social-culturale*" întocmită de societate nu întrunește condițiile de deducere prevăzute la art.145-147 din Codul fiscal.

În sinteză, rezultatele inspecției fiscale se prezintă astfel:

- T.V.A. colectată suplimentar = ..... lei - ..... lei = ..... lei;
- T.V.A. dedusă eronat = ..... lei;

În baza constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală din data de .....2005 întocmit de organele S.A.F. - A.C.F. Constanța, organele fiscale competente din cadrul A.F.P.Constanța au emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr..... din data de .....2005, conform căreia, din T.V.A. solicitată la rambursare în sumă de ..... lei a fost aprobată T.V.A. în sumă 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:**

**Spețele supuse soluționării sunt dacă:**

**A. Contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală din data de .....2005 poate face obiectul căii administrative de atac instituită de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată;**

**B. Măsura înscrisă în Decizia de rambursare a T.V.A. nr...../.....2005 privind aprobarea rambursării T.V.A. în sumă de ..... lei față de T.V.A. în quantum total de ..... lei solicitată la rambursare, este întemeiată legal.**

**A. În fapt, prin adresa nr...../.....2005, înregistrată la S.A.F. - A.C.F. sub nr...../.....2005 societatea contestă măsurile înscrise în Raportul de inspecție fiscală încheiat în**

data de .....2005, urmare verificării efectuate în scopul soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative a T.V.A. din decontul lunii decembrie 2004, criticându-le ca fiind eronate și greșit întemeiate.

**În drept**, potrivit art.174 al titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**"(1) Împotriva titlului de creanță precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație, potrivit legii.**

**(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia".**

De asemenea, la art.178 din același act normativ, se precizează:

**"(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere[...], se soluționează după cum urmează [...]"**.

Potrivit prevederilor art.82 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**"(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

**a) prin declarație fiscală, în condițiile art.79 alin.(2) și art.83 alin.(4);**

**b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**

**(2) Dispozițiile alin.(1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată".**

La art.85 lit.a) din același act normativ, se precizează:

**" Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale : a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat; [...]"**.

În speță sunt incidente și prevederile art.106 din O.G. nr. 92/2003 din Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

**"(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.**

**(2) Dacă urmare inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului [...]"**,

precum și dispozițiile cap.3 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.338/2004, publicat în Monitorul Oficial nr.231/16 martie 2004, conform cărora raportul de inspecție fiscală este transmis de organele de inspecție fiscală compartimentului de specialitate care are competența emiterii deciziei de rambursare.

Din coroborarea prevederilor legale menționate se reține că Raportul de inspecție este documentul ale cărui constatări stau la baza emiterii **deciziei de impunere sau a deciziei privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată**, după caz, documente care reprezintă acte administrative fiscale împotriva cărora este permisă exercitarea căii administrative de atac.

**În speță**, se reține că petenta a formulat contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de .....2005, document care nu este inclus în categoria celor împotriva cărora este deschisă calea administrativă de atac reglementată de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În această situație, se va respinge ca inadmisibilă contestația nr...../.....2005, înregistrată la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr...../.....2005 iar la D.G.F.P.Constanța sub nr...../.....2005, formulată împotriva constatărilor și măsurilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2005.

**B.1. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei de rambursare T.V.A. nr...../.....2005, se rețin următoarele:**

**În fapt**, prin Decizia de rambursare T.V.A. emisă de A.F.P. Constanța în data de .....2005 s-a aprobat rambursarea taxei în cuantum de ..... lei din taxa totală în cuantum de ..... lei solicitată la rambursare, diferența de ..... lei reprezentând T.V.A. respinsă la rambursare.

Prin adresa nr...../.....2005 înregistrată la A.F.P. Constanța sub nr...../.....2005 societatea contestă măsurile dispuse prin Decizia de rambursare a T.V.A., invocând pe de o parte desființarea de drept a acestui act ca urmare a desființării Deciziei de impunere nr...../.....2005 emisă de S.A.F. - A.C.F.Constanța iar pe de altă parte faptul că decizia de rambursare nu poate fi considerată decizie de impunere deoarece îi lipsesc elementele prevăzute la art.84 din Codul de procedură fiscală.

**În drept**, potrivit prevederilor art.82 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

**"(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

c) prin declarație fiscală, în condițiile art.79 alin.(2) și art.83 alin.(4);

d) **prin decizie emisă de organul fiscal**, în celelalte cazuri.

(2) **Dispozițiile alin.(1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată**".

La art.85 lit.a) din același act normativ, se precizează:

" **Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale : a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat; [...]**".

Prin O.M.F. nr.338/2004 a fost aprobată metodologia de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, unde, la cap.3 se prevede:

"2) După efectuarea controlului, **compartimentul cu atribuții în domeniul controlului fiscal va întocmi Raportul de inspecție fiscală**.

(3) În maxim 35 zile calendaristice de la data depunerii decontului, compartimentul cu atribuții de control fiscal va transmite compartimentului de specialitate dosarul solicitării, **împreună cu Raportul de inspecție fiscală**.

(4) În aceeași zi, compartimentul de specialitate va întocmi **Decizia de rambursare a TVA**, în trei exemplare. Decizia va fi semnată de șeful compartimentului și aprobată de conducătorul unității fiscale/directorul coordonator".

Totodată, prin acest act normativ a fost aprobat și modelul deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată.

Din coroborarea dispozițiilor legale citate se reține că decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată este un act administrativ fiscal prin care se stabilește taxa pe valoarea adăugată cu drept de rambursare în cazul solicitărilor rambursărilor de taxă, care se întocmește în baza constatărilor cuprinse în Rapoartele de inspecție fiscală și care este asimilat unei decizii de impunere.

**În speță**, fiind un act „asimilat”, decizia de rambursare **nu trebuie** să conțină în mod obligatoriu elementele prevăzute la art.84 din Codul de procedură fiscală invocate de către petentă, respectiv: categoria de impozit sau taxă, aceasta fiind în mod evident taxa pe valoarea adăugată sau quantumul taxei pe perioada impozabilă, aceasta rezultând din cuprinsul deciziei.

Pe de altă parte, lipsa elementelor invocate de petentă nu este de natură a atrage nulitatea actului administrativ fiscal, și, pe cale de consecință nici pe a deciziei de rambursare.



În privința desființării deciziei de impunere nr...../.....2005, aceasta nu are relevanță în speță întrucât decizia de rambursare nr...../.....2005 a fost întocmită, conform dispozițiilor O.M.F. nr.338/2004, în baza Raportului de inspecție fiscală din .....2005 și nu a deciziei de impunere.

Pentru considerentele expuse, se reține că argumentele invocate de contestatară nu sunt de natură a conduce la admiterea contestației formulate împotriva deciziei de rambursare T.V.A..

**B.2. În privința contestației formulate împotriva taxei pe valoarea adăugată colectată suplimentar**, petenta susține că organul de inspecție a inclus abuziv în baza de impozitare investițiile în cuantum de ..... lei efectuate la imobilele preluate în gestiune de la Consiliul Județean Constanța.

**În speță**, din analiza argumentelor prezentate de petentă și a documentelor depuse drept probă în susținerea acestora, se reține că acțiunea formulată este neîntemeiată pentru următoarele considerente:

➤ potrivit „*Contractului de locație de gestiune a serviciilor de administrare a bunurilor aparținând domeniului public și privat județean Constanța*”, obiectul acestuia îl reprezintă predarea gestiunii bunurilor aparținând domeniului public și privat județean și a serviciilor publice de administrare a acestuia, respectiv activitățile de operare propriu-zisă, constând în:

- proiectarea, construirea, gestionarea, întreținerea și exploatarea bunurilor imobile aparținând domeniului public și privat al jud.Constanța, în scopul desfășurării în condiții corespunzătoare a activității instituțiilor și serviciilor publice de specialitate aflate sub autoritatea Consiliului Județean Constanța, activitățile urmând a fi efectuate în numele și pentru Consiliul Județean Constanța, în calitate de locator și asociat unic al societății.

Pentru desfășurarea acestor activități, societatea CONSTANTA S.R.L., în calitate de locator avea obligația de a desfășura o activitate eficientă, rentabilă, de a gospodări eficient mijloacele materiale și financiare astfel încât să întrețină a activitate rentabilă precum și dreptul de a încasa contravaloarea serviciilor prestate, corespunzător cantității și calității acestora.

Cuantificarea valorii contractului pentru anul 2004 urma a se realiza cu ocazia aprobării bilanțului contabil la 31.12.2004 prin Hotărârea Consiliului Județean Constanța, ținându-se seama de valoarea cheltuielilor și a veniturilor la sfârșitul exercițiului financiar al anului 2004.

Din Anexa nr.1 a contractului, intitulată „*Situația privind lucrările de investiții, reabilitări, reparații și renovări*”

conform caietului de sarcini", rezultă că **programul de investiții** propus de locatar și aprobat de locator constă în:

- modernizări; extinderi; dezvoltări; reparații capitale, etc.  
iar **volumul lucrărilor curente**, cuprinde:

- **întreținere și reparații; rehabilitări; reconsolidări, renovări**, etc..

Din anexa Raportului de inspecție intitulată „Situția cheltuielilor generate de activitatea de administrare a imobilelor din domeniul public și privat al Consiliului Județean Constanța (**reparații clădiri + utilități**)”, întocmită de societate în data de 08.03.2005 rezultă că în perioada sept. - decembrie 2004 la imobilele aparținând C.J.Constanța preluate în gestiune s-au efectuat lucrări de **reparații**, totalul cheltuielilor fiind de ..... lei.

De asemenea, potrivit „Situției **investițiilor** efectuate până la data de 31.12.2004”, depusă ca dovadă în susținerea contestației, rezultă că în aceeași perioadă societatea a efectuat **rehabilitări** în valoare de ..... lei.

În Raportul de inspecție fiscală organele de inspecție au consemnat faptul că în perioada iulie - decembrie 2004 societatea a desfășurat activități constând în :

- reparații curente și rehabilitări pentru 33 dispensare comunale;
- reparații curente la Edificiul Roman cu Mozaic (Muzeul de Istorie Națională Constanța);
- reparații curente privind instalații termice și electrice la spitale;
- reparații Teatrul de vară Mamaia și Soveja;
- reparații imobil Direcția Județeană pentru Protecția Copilului;
- reparații Cămin cultural Comana;
- modernizare centre de plasament.

Având în vedere aspectele prezentate, **se reține că lucrările executate de petentă nu se încadrează în categoria celor de investiții, ci în categoria lucrărilor curente de întreținere și reparații** a bunurilor imobile aparținând domeniului public și privat (așa cum sunt enumerate în Anexa la contractul de delegare a gestiunii), în scopul desfășurării în condiții corespunzătoare a activității instituțiilor și serviciilor publice de specialitate din subordinea C.J.C-ța, activități care reprezintă în fapt obiectul contractului de delegare a gestiunii nr...../2004.

Deși invocă faptul că „investițiile” efectuate sunt o consecință și o obligație asumată prin Contractul de delegare a gestiunii, petenta omite faptul că, potrivit aceluiași contract, programele de investiții constau în modernizări, extinderi, dezvoltări, reparații capitale, se propun de locatar și se aprobă prin Hotărâri ale Consiliului Local. Astfel, pentru a justifica faptul că lucrările efectuate la imobilele preluate în gestiune

reprezintă „investiții” petenta ar fi trebuit să dovedească acest lucru cu documente precum: Hotărârile Consiliului Local privind aprobarea programelor de investiții pe obiective, autorizații de construcție, devize de lucrări pe obiective.

Ori, la dosarul contestației petenta a anexat ca dovadă „Situăția investițiilor efectuate până la data de 31.12.2004”, pe luni, furnizori și facturi, unde, la rubrica „explicații” a fost înscris „reabilitări”.

În consecință, se reține că înregistrarea în conturile de imobilizări corporale (212 - Construcții și 231 - Imobilizări corporale în curs) a lucrărilor de reparații/reabilitări efectuate este incorectă, acestea fiind în fapt cheltuieli aferente serviciilor de administrare și întreținere a bunurilor imobile preluate de la Consiliul Local în baza contractului de delegare a gestiunii.

În aceste condiții, pentru a-și îndeplini obligația de a desfășura o activitate eficientă și rentabilă asumată prin contract, societatea CONSTANTA S.R.L. avea dreptul de a încasa contravaloarea serviciilor prestate, corespunzător cantității și calității acestora, nivelul prețurilor sau tarifelor trebuind să fie cel stabilit în conformitate cu prevederile art.39 și 40 din O.G. nr.71/2002 privind organizarea și funcționarea serviciilor publice de administrare a domeniului public și privat de interes local, aprobată cu modificări prin Legea nr.3/2003 și respectiv, art.64 din H.G. nr.955/2004 pentru aprobarea reglementărilor - cadru de aplicare a O.G. nr.71/2002, conform căroră:

„(1) Nivelul prețurilor și/sau al tarifelor pentru plata serviciilor de administrare a domeniului public și privat se fundamentează pe baza costurilor de producție și exploatare, **a costurilor de întreținere și reparații**, a amortismentelor aferente capitalului imobilizat în active corporale și necorporale (...) și include o cotă pentru crearea resurselor necesare dezvoltării și modernizării infrastructurii edilitar-urbane precum și profitul operatorului.

(2) Aprobarea prețurilor și/sau a tarifelor se face de către consiliile locale (...), cu avizul autorităților de reglementare locale.

(4) Structura și nivelul prețurilor, tarifelor și taxelor vor fi stabilite astfel încât:

a) să acopere costul efectiv al furnizării/prestării serviciilor de administrare a domeniului public și privat;

b) **să acopere cel puțin sumele investite și cheltuielile curente de întreținere și exploatare. (...)**”.

Potrivit art.65 alin.(1) din același act normativ,

„ **Aplicarea de către operatori a prețurilor și tarifelor avizate și aprobate conform art.64 alin.(2) este obligatorie**”.

Analizând Contractul de delegare a gestiunii încheiat în data de .....2004 cu C.J.C-ța în calitate de locator, se constată că acesta nu respectă dispozițiile art.13 alin.(8) din O.G. nr.71/2002 conform căroră:

„ Contractul de delegare a gestiunii serviciilor de administrare a domeniului public și privat va cuprinde în mod obligatoriu: (...) h) tarifele practicate (...) și i) modul de tarifare și încasare a contravalorii serviciilor furnizate/prestate”.

Astfel, la cap.V - Valoarea contractului, se precizează că, cuantificarea valorii contractului pentru anul 2004 se va face prin Hotărârea C.J.C-ța, cu ocazia aprobării bilanțului contabil la 31.12.2004, ținându-se seama de valoarea cheltuielilor și a veniturilor la sfârșitul exercițiului financiar al anului 2004, acest lucru însemnând că veniturile aferente cheltuielilor înregistrate în exercițiul financiar 2004 urmau a se stabili și înregistra în exercițiul 2005.

Acest fapt contravine însă principiului contabil privind independența exercițiului conform căruia, la evaluarea posturilor contabile cuprinse în situațiile financiare anuale (bilanțul contabil) se vor lua în considerare **toate veniturile și cheltuielile corespunzătoare exercițiului financiar** pentru care se face raportarea.

De asemenea, în Anexa nr.4 la contractul de locație de gestiune, cuprinzând „Situția privind modul de stabilire a tarifelor” s-a prevăzut că tarifele pe care locatorul le va practica vor fi stabilite ulterior, (fără a se prevedea totuși o dată limită), prin Rapoarte de evaluare dispuse de locator în interesul locatorului.

Până la data finalizării verificării, respectiv 10.03.2005, aceste tarife nu fuseseră stabilite.

Având în vedere aspectele sesizate precum și clauza specială din contract (cu privire la faptul că toate activitățile pe care locatorul - CONSTANTA S.R.L. le va desfășura în scopul îndeplinirii obiectului de activitate și al contractului, sunt și vor fi considerate a fi efectuate în numele și pentru Consiliul Județean Constanța), se reține că este întemeiată legal măsura organelor de inspecție cu privire la încadrarea, din punct de vedere al T.V.A., a operațiunilor determinate de executarea contractului de delegare a gestiunii, sub incidența prevederilor art.129 alin.(5) din Codul fiscal, conform căroră:

„Persoana impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul unei alte persoane, în legătură cu o prestare de servicii, se consideră că a primit și prestat ea însăși acele servicii”.

În speță, petenta a primit prestări de servicii constând în reparații/ reabilitări precum și utilități pentru imobilele C.J.C-ța și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă dar nu a

facturat mai departe aceste servicii către C.J.C-ța și nu a colectat taxa aferentă, în conformitate cu prevederile art.155 alin.(1) din Codul fiscal, respectiv până pe 15 ale lunii următoare celei în care prestarea a avut loc.

În ceea ce privește estimarea bazei de impozitare, se reține că și aceasta este întemeiată legal, având în vedere dispozițiile art.39 alin.(4) din O.G. nr.71/2002 și ale art.64 din H.G. nr. 955/2004 pentru aprobarea reglementărilor - cadru de aplicare a O.G. nr.71/2002, mai sus citate.

Deoarece tarifele pentru serviciile prestate nu au fost stabilite, estimarea a avut la bază valoarea cheltuielilor în sumă de ..... lei, așa cum a rezultat din *Situația cheltuielilor generate de activitatea de administrare a imobilelor din domeniul public și privat al Consiliului Județean Constanța (reparații clădiri + utilități)*, întocmită în data de 08.03.2005 de reprezentanții societății. Din acest motiv, argumentul petentei potrivit căruia valoarea costurilor directe este eronată deoarece nu corespunde totalului cheltuielilor evidențiate în contul contabil 121 - Profit și pierderi, nu are relevanță și nu poate fi reținut întrucât situația cheltuielilor a fost întocmită pe propria răspundere de societate și nu de către organul de inspecție.

De asemenea, afirmația petentei potrivit căreia în această situație au fost incluse eronat sume ce nu reprezintă cheltuieli de investiții la imobilele preluate în gestiune nu este susținută cu dovezi din care să rezulte acest fapt, așa cum s-a mai arătat în cuprinsul prezentei.

Nu poate fi reținut nici argumentul invocat de petentă conform căruia înregistrarea pe cheltuieli a lucrărilor ar fi denaturat contul de profit și pierderi pe anul 2004, încălcându-se principiul independenței exercițiului prevăzut în Reglementările contabile aprobate prin O.M.F. nr.306/2002 deoarece acest principiu a fost deja încălcat prin faptul că, deși a înregistrat cheltuieli cu utilitățile aferente imobilelor preluate în gestiune precum și cheltuieli proprii în sumă totală de ..... lei, societatea nu a realizat venituri din derularea contractului de locație de gestiune, cuantificarea valorii acestuia urmând a se realiza în anul 2005, odată cu aprobarea bilanțului contabil.

► Pe de altă parte, chiar admitând că lucrările de reparații/reabilitări efectuate de petentă din surse proprii (surse care provin din majorarea capitalului social al societății de către asociatul unic - Consiliul Județean Constanța, prin zece majorări succesive și nu din activitatea economică proprie a societății) reprezintă „investiții” (lucru care, așa cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii, nu s-a dovedit de către petentă), T.V.A. aferentă acestora dedusă de societate nu ar fi

întrunit condițiile de deducere prevăzute la art.145 alin.(3) din Codul fiscal, conform căroră:

**„ 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 (...).**

În speță, "investițiile" pentru care s-a dedus taxa pe valoarea adăugată au fost efectuate la imobile precum: dispensare comunale, spitale, Edificiul roman cu mozaic, teatre de vară, imobilul în care își desfășoară activitatea Direcția Județeană pentru Protecția Copilului, centre de plasament, imobile care fac parte din infrastructura edilitar-urbană a domeniului public și în care își desfășoară activitatea instituției și servicii de interes public local aflate în subordinea Consiliului Local, destinate satisfacerii unor nevoi ale comunităților locale: de sănătate, de cultură, de protecție socială.

Prin urmare, aceste imobile împreună cu "investițiile" realizate nu pot fi exploatate în scop economic, iar societatea nu a obținut și nu demonstrează că va obține venituri taxabile de pe urma gestionării lor. În această situație, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Codul fiscal, taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor destinate "investițiilor" realizate nu are drept de deducere.

Având în vedere argumentele expuse, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de petentă împotriva taxei pe valoarea adăugată colectată suplimentar de organele de inspecție, în sumă de ..... lei, aferentă bazei impozabile estimată legal, în cuantum de ..... lei.

**B.3. Referitor la contestația formulată împotriva T.V.A. în sumă de ..... lei considerată a fi dedusă eronat:**

În fapt, urmare verificării efectuate, organele de inspecție au considerat că activitățile desfășurate în baza contractelor de asociere nr...../.....2004, nr...../.....2004 și nr...../.....2004 încheiate cu Consiliul Județean Constanța se încadrează în prevederile art.137 alin.(3) pct.e) din Codul fiscal, respectiv reprezintă sume achitate de prestator în contul clientului și care se decontează acestuia, situație în care T.V.A. în sumă de ..... lei aferentă achizițiilor efectuate pentru aceste activități nu întrunește condițiile de deducere prevăzute la art.145-147 din Codul fiscal.

Petenta apreciază că dreptul de a pretinde și de a factura către Consiliul Județean Constanța serviciile care au determinat deducerea T.V.A. în discuție nu s-a prescris, motiv pentru care consideră că interpretarea ca nedeductibilă a sumei respective este prematură, aducând în plus prejudicii societății în sensul



că, la momentul facturării societatea nu va beneficia de dreptul de deducere prevăzut la art.145 din Codul fiscal.

Din acest motiv, solicită reconsiderarea sumei de ..... lei ca fiind T.V.A. respinsă la rambursare dar cu drept de preluare în deconturile de T.V.A. ale lunilor următoare.

**În speță**, se reține că solicitarea petentei de recunoaștere a dreptului de deducere a T.V.A. motivată de faptul că va factura în viitor serviciile către Consiliul Județean Constanța, este neîntemeiată legal.

Astfel, potrivit alin.(2) din normele metodologice de aplicare a art.137 alin.3 pct.e) din Codul fiscal:

*"Sumele achitate de furnizor/prestator în contul clientului se decontează acestuia pe baza unei facturi fiscale pe care se înscrie mențiunea "factură de decontare -pentru plăți în numele clientului", însoțită de copii de pe facturile achitate în numele clientului.(...).**Furnizorul/prestatorul nu exercită dreptul de deducere pentru sumele achitate în contul clientului și nu colectează taxa pe valoarea adăugată din factura fiscală de decontare.**De asemenea, nu înregistrează aceste sume în conturile de cheltuieli, respectiv de venituri, sumele respective contabilizându-se prin contul 462 - Creditori diverși, inclusiv taxa pe valoarea adăugată. Clientul are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în factura fiscală de decontare, însoțită de copiile de pe documentele fiscale în baza cărora a fost întocmită".*

**În speță**, petenta nu are drept de deducere pentru taxa aferentă achizițiilor efectuate în derularea contractelor de asociere dar nu are nici obligația colectării taxei la momentul facturării acestora către Consiliul Județean Constanța.

Din acest motiv, temerea exprimată de petentă cu privire la pierderea dreptului de deducere la momentul facturării și producerea de prejudicii constând în plata de două ori a T.V.A.(o dată la furnizor și încă o dată prin facturare către locator), este nejustificată.

Având în vedere argumentele invocate, se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată împotriva neacordării dreptului de deducere a T.V.A. în sumă de ..... lei.

**Pentru considerentele arătate, în temeiul dispozițiilor art.185 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se**

**DECIDE:**

**A. Respingerea ca inadmisibilă a contestației nr...../.....2005 formulate împotriva Raportului de inspecție fiscală din data de .....2005 întocmit de organele S.A.F. - A.C.F.Constanța;**

**B. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr...../.....2005 formulate împotriva Deciziei de rambursare nr...../.....2005, întocmită de organele A.F.P.Constanța, pentru suma de ..... lei reprezentând T.V.A. aprobată la rambursare, față de T.V.A. în cuantum de ..... lei solicitată la rambursare.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, conform art.187 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