



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului ...



DECIZIA NR. 121 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ... / 2010, asupra contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în ..., str. ..., nr...., cam...., județul ..., înregistrată la ORC sub nr. ... / ... / 2008, având C.I.F. RO, împotriva **Deciziei de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de **... lei reprezentând :**

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
- ... lei - majorări de întârziere.

Referitor la depunerea în termen a contestației, chiar și față de data **...2010**, data Deciziei de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală, **contestația a fost depusă în termen**, respectiv la data de **...2010**, așa cum rezultă din data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..., sub nr. ... / **2010**.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, agentul economic, arată următoarele:

Petenta arată că fundamentarea constatărilor privind nedeductibilitatea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei s-a

făcut cu neluarea în considerare a prevederilor art.13 și art.62 din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de Procedură Fiscală, respectiv:

-organele de inspecție, în contradicție cu prevederile art.13 din OG nr. 92 / 2003 au interpretat reglementările fiscale fără să respecte voința legiutorului așa cum este exprimată în Legea Contabilității nr. 82 / 1991, Ordinul nr. 306 / 2002 privind aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene;

-stabilirea nedeductibilității sumei de ... lei s-a făcut prin neluarea în considerare a documentelor justificative și evidente contabile ale contribuabilului care potrivit art.62 din OG nr. 92 / 2003 constituie probele în determinarea bazei de impunere a taxei pe valoarea adăugată.

De drept potrivit art.145 din Legea 571 / 2003 dreptul de deducere i-a naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă, iar potrivit Legii nr. 82 / 1991 art.G al.I., orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Petenta invocă faptul că respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei pe motiv că nu deține autorizație de construcție și extras CF pentru imobilele la care s-au făcut modernizării, este nelegală și netemeinică, menționând că art. 145 al.2 lit.a din Codul Fiscal, invocat de către cei ce au făcut controlul, nu face nici o referire la CF și autorizație de construcție.

Petenta susține că potrivit art.11 din Legea 50, societatea putea să execute fără autorizație de construcție, lucrările care defapt s-au realizat.

Având în vedere motivațiile și argumentele legale prezentate, va rugam sa admiteti ca întemeiata contestația, asa cum a fost ea formulata.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

Inspecția fiscală s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA cu suma negativă prin care **SC X SRL** a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă lunii ... din anul 2009.

Cu privire la achizițiile efectuate pentru modernizare Hală industrială și birouri din ..., str. ..., nr.

În fapt, urmare controlului efectuat s-a constatat că societatea verificată a achiziționat de la C.N.C.A.F. Y... SA un imobil constând din

„Depozit de concentrate, birouri și Laborator”, după cum rezultă din facturile fiscale nr.... și nr. ... / 2008 emise de vânzătorul menționat.

În vederea obținerii autorizației de construcție a fost emis de către primarul mun. ... certificatul de urbanism nr. 503 din ...2008 cu valabilitate de 12 luni de la data transmiterii. În certificatul de urbanism se precizează că „poate fi utilizat în scopul declarat pentru : DOCUMENTAȚIE FAZA PAC „MODERNIZARE HALA INDUSTRIALA și BIROURI”.

Cu ocazia inspecției fiscale efectuate s-a constatat că societatea verificată a achiziționat o serie de servicii și materiale, demarând o investiție la imobilul mai sus menționat, constând în construcția unei piscine, lucrări de turnat beton, diverse lucrări de instalații etc, societatea neputând prezenta în susținere autorizație de construcție și o documentație tehnică cu toate aprobările legale, astfel încât să se poată verifica și să rezulte cu certitudine și fără echivoc, dacă lucrările efectuate la investiția în cauză sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Organele de inspecție fiscală au precizat că materialele și serviciile achiziționate în perioada verificată au fost înregistrate în evidența contabilă astfel:

- au fost cuprinse în cheltuieli de exploatare în contul 602.8, 628 și apoi trecute în contul 231 „Investiții în curs”, cheltuieli de natura investițiilor în sumă de ... lei cu TVA aferentă în suma de ... lei, acestea fiind prezentate analitic în jurnalele de cumpărări și situațiile anexe.
- a fost cuprinsă în contul 213.1 contravaloarea facturii fiscale nr. ... / 2009 emisă de SC Z SRL în sumă de ... lei cu TVA aferentă în sumă de ... lei ce reprezintă achiziția de tubulatură ALT Ventilație.
- valoarea totală a achizițiilor este în sumă de ... lei pentru care s-a dedus TVA în sumă de ... lei.

Pentru a putea verifica dacă investiția în cauză este efectuată în scopul realizării strict de operațiuni taxabile (așa cum prevede art.145 alin.2 pct.a) din Codul Fiscal) și a legalității acesteia, cu adresa nr.5433/12.02.2010 Organele de inspecție au solicitat Inspectoratului de Stat în Construcții ... efectuarea unei inspecții de specialitate. Cu adresa nr. .../2010 Inspectoratul de Stat în Construcții comunică următoarele:

- pentru lucrările menționate nu există autorizație de construire emisă de către Primăria municipiului ..., iar certificatul de urbanism eliberat are termenul de valabilitate expirat;
- datorita faptului că s-au executat lucrări de construcții, fără a avea autorizație de construire Primăria municipiului ... a sancționat contravențional firma **SC X SRL** (...).

De asemenea cu adresa nr..../2010, Primăria ... comunică faptul că pentru Depozitul de Concentrate, Birouri și laborator -VP ..., depozit aflat în proprietatea **SC X SRL** a fost emis doar Certificatul de urbanism nr. .../2008 - MODERNIZARE HALA INDUSTRIALA și BIROURI, care la data inspecției fiscale era expirat.

Astfel organele de inspecție fiscală au constatat că, prin încălcarea prevederilor art.145 al.2 lit.a) din Codul Fiscal, a fost dedusă TVA aferentă lucrărilor de investiții, în sumă de ... lei, pentru care societatea nu poate proba cu documente legale și credibile, că sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile, consecința fiscală fiind diminuarea bazei impozabile cu suma de ... lei și implicit a obligației fiscale privind TVA de plată cu suma de ... lei, neavând drept de rambursare pentru această sumă.

Având în vedere faptul că în timpul inspecției fiscale a fost calculată obligație fiscală privind TVA în sumă de ... lei (... lei + ... lei sumă necontestată) aceasta depășind soldul negativ al TVA solicitat la rambursare în luna ... 2009, în sumă de ... lei, societății verificate nu îi mai sunt aplicabile prevederile art. 147 A3 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, neavând drept de rambursare pentru soldul negativ al TVA solicitată, stabilindu-se o obligație fiscală de plată suplimentară privind TVA în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termen legal a obligației fiscale de plată privind TVA în sumă de ... lei, în timpul inspecției fiscale au fost calculate accesorii, în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, respectiv majorări de întârziere, în sumă de ... lei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

SC X SRL, are sediul în ..., str. ..., nr...., cam.... județul ..., înregistrată la ORC sub nr. ... / ... / ..., având C.I.F. RO ..., reprezentată de dna. I.S.A., în calitate de asociat și administrator și dna. I.L., în calitate de administrator, obiectul principal de activitate al societății fiind : „Restaurante” cod CAEN 5610, iar obiectul secundar de

activitate este : Hoteluri și alte facilități de cazare similare” cod CAEN 5510 „Hoteluri și alte facilități de cazare similare” .

Inspekția fiscală s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA cu suma negativă prin care **SC X SRL** a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă lunii decembrie din anul 2009, potrivit decontului de TVA înregistrat la Administrația Finanțelor Publice ... sub nr. ... / 2010 și la DGFP sub nr. ... / 2010.

Perioada verificată : ...2009 - ...2009

III.1. Cauza supusă soluționării este dacă, în mod legal, organele de inspekție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă lucrărilor de investiții la un imobil aparținând societății, în condițiile în care, societatea nu deține autorizație de construcție și o documentație tehnică cu toate aprobările legale pentru lucrările efectuate la investiția în cauză.

În fapt, societatea verificată a achiziționat de la C.N.C.A.F. Y... SA un imobil constând din „Depozit de concentrate, birouri și Laborator”, după cum rezultă din facturile fiscale nr. ... și nr. ... / 2008 emise de vânzătorul menționat.

În vederea obținerii autorizației de construcție a fost emis de către primarul mun. ... certificatul de urbanism nr. ... din ...2008 cu valabilitate de 12 luni de la data transmiterii. În certificatul de urbanism se precizează că „poate fi utilizat în scopul declarat pentru : DOCUMENTAȚIE FAZA PAC „MODERNIZARE HALA INDUSTRIALA și BIROURI”.

Organele de inspekție fiscală au precizat că materialele și serviciile achiziționate în perioada verificată au fost înregistrate în evidența contabilă astfel:

- au fost cuprinse în cheltuieli de exploatare în contul 602.8, 628 și apoi trecute în contul 231 „Investiții în curs”, cheltuieli de natura investițiilor în sumă de ... lei cu TVA aferentă în suma de ... lei, acestea fiind prezentate analitic în jurnalele de cumpărări și situațiile anexe.
- a fost cuprinsă în contul 213.1 contravaloarea facturii fiscale nr. ... / 2009 emisă de SC Z SRL în sumă de ... lei cu TVA aferentă în sumă de ... lei ce reprezintă achiziția de tubulatură ALT Ventilație.
- valoarea totală a achizițiilor este în sumă de ... lei pentru care s-a dedus TVA în sumă de ... lei.

Organele de inspekție fiscală au constatat că societatea a achiziționat o serie de servicii și materiale, demarând o investiție la

imobilul mai sus menționat, constând în construcția unei piscine, lucrări de turnat beton, diverse lucrări de instalații etc, societatea neputând prezenta în susținere autorizație de construcție și o documentație tehnică cu toate aprobările legale, astfel încât să se poată verifica și să rezulte cu certitudine și fără echivoc, dacă lucrările efectuate la investiția în cauză sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, neacordând drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor lucrări.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că potrivit art.145 din Legea 571 / 2003 dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă, iar potrivit Legii nr. 82 / 1991 art.G alin.1, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Totodată, petenta invocă faptul că respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei pe motiv că nu deține autorizație de construcție pentru imobilele la care s-au făcut modernizării, este nelegală și netemeinică, menționând că art.145 alin.2 lit.a din Codul Fiscal, invocat de către cei ce au făcut controlul, nu face nici o referire la autorizația de construcție.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Totodată, potrivit art 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...]”

Aceasta se coroborează cu prevederile pct. 46 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.[...]”

De asemenea, potrivit prevederilor pct. 45 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal:

“În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice.”

La art. 147¹ alin. (2) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se prevede:

“În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate și serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate este deductibilă, doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată efectuându-se cu factură fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5), și să fie emisă pe

numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Totodată, se reține că, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal, astfel că, în situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior.

Așa cum rezultă din cele menționate în actul de control, societatea a înregistrat lucrările de investiții în evidența, în contul 231 (imobilizări corporale în curs), operațiuni efectuate în conformitate cu prevederile Cap. 7 *Funcțiunea conturilor* din Ordinul nr. 1752 / 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare:

“ Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" este un cont de activ.

În debitul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entități afiliate sau entități legate prin interese de participare (404, 451, 453);

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (722);

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție primite ca aport la capitalul social (456).

În creditul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, recepționate, date în folosință sau puse în funcțiune (211, 212, 213, 214);

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție scoase din evidență (658);

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție distruse de calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție.”,

Prin raportul de inspecție fiscală, nu se face precizarea stadiului investiției care a făcut obiectul acestor lucrări, respectiv dacă era finalizată sau încă în curs.

Având în vedere prevederile pct. 45 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, potrivit căreia **orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică**, cu condiția să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.

Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta **începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare, necesare inițierii sau dezvoltării acestei activități economice**, conform obiectului principal de activitate: „Restaurante”, cod CAEN 5610, precum și obiectului secundar de activitate: Hoteluri și alte facilități de cazare similare”, cod CAEN 5510 „Hoteluri și alte facilități de cazare similare”.

Pentru soluționarea cauzei, se consideră relevant Gazul Curții Europene de Justiție C- 110/94 (INZO), conform căruia **chiar și prima cheltuială de investiție în scopul unei activități poate fi considerată activitate economică** în sensul art. 4 din Directiva a VI-a, în prezent art. 9 din Directiva 112/2006/CE, și, în acest context, **autoritățile fiscale trebuie să țină cont de intenția declarată a persoanei de a desfășura activități care vor face subiectul taxei pe valoarea adăugată.**

Totodată, Curtea a statuat că, **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii și art. 4 din Directiva a VI-a nu împiedică autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată de a desfășura activitate economică care dă naștere la activități taxabile.**

Prin urmare, din jurisprudența Curții Europene de Justiție reiese că există situații în care se acordă drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, societăților, pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate anterior începerii activității taxabile, pe baza intenției acestora de a desfășura activități economice care dau naștere la activități taxabile, atâta timp cât nu se poate dovedi reaua credință a persoanei respective.

Societatea a avut intenția să desfășoare operațiuni taxabile la momentul angajării costurilor și de a continua investiția, **petenta putând dovedi buna credință** prin eforturile repetate depuse, de obținere a certificatului de urbanism nr. 503 din 16.09.2008, și pentru a obține întabularea în cartea funciară.

Astfel, cele arătate mai sus trebuie coroborate cu prevederile ORDINULUI MINISTERULUI FINANTELOR PUBLICE Nr. 1365 din 16 septembrie 2004 pentru aprobarea Deciziei nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală,

“ART.1

Se aprobă Decizia nr. 5 din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

ANEXA 1

DECIZIA Nr. 5

din 22 iulie 2004 a Comisiei fiscale centrale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală

1. Art. 18 lit. b) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, cu modificările și completările ulterioare, art. 22 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, și art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

“I. Orice operațiuni desfășurate de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt supuse legii fiscale, indiferent dacă sunt obținute din activități ce îndeplinesc sau nu îndeplinesc cerințele altor dispoziții legale.”

În consecință existența sau inexistența autorizației de construcții sau avize de mediu, etc. nu constituie un fapt relevant pentru exercitarea dreptului de deducere, cât timp legea nu dispune altfel, atâta timp cât inexistența acestor avize/autorizații nu duce la apariția unui eveniment pe care legea fiscală îl tratează ca fapt generator care atrage ajustarea taxei deduse anterior.

În situația în care lipsa de autorizații/avize ar duce la casarea investiției respective s-ar aplica regulile cu privire la ajustarea dreptului de deducere aferente bunurilor de capital prevăzute de Legea nr. 571/2003 art.149 alin(4) lit.d), respectiv casarea acestora înainte de 5 ani pentru bunuri mobile și 20 ani pentru bunuri imobile.

Regulile de ajustare se aplică pentru bunuri de capital mobile achiziționate sau fabricate după 01.01.2007 sau pentru bunuri imobile utilizate prima dată, puse în funcțiune sau achiziționate în anul aderării sau un an ulterior acesteia, conform art.149 alin(3).

Mai mult, cele arătate mai sus trebuie coroborate și cu prevederile LEGII Nr. 50 din 29 iulie 1991, republicată, privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, cu modificările și completările ulterioare, care la art. 11 prevede:

“ART. 11

(1) Se pot executa fără autorizație de construire următoarele lucrări care nu modifică structura de rezistență și/sau aspectul arhitectural al construcțiilor:

a) reparații la împrejurimi, acoperișuri, învelitori sau terase, atunci când nu se schimbă forma acestora și materialele din care sunt executate;

b) reparații și înlocuiri de tâmplărie interioară și exterioară, dacă se păstrează forma, dimensiunile golurilor și tâmplăriei, inclusiv în situația în care se schimbă materialele din care sunt realizate respectivele lucrări, cu excepția clădirilor declarate monumente istorice, în condițiile legii;

c) reparații și înlocuiri de sobe de încălzit;

d) zugrăveli și vopsitorii interioare;

e) zugrăveli și vopsitorii exterioare, dacă nu se modifică elementele de fațadă și culorile clădirilor;

f) reparații la instalațiile interioare, la branșamentele și racordurile exterioare, de orice fel, aferente construcțiilor, în limitele proprietății, montarea sistemelor locale de încălzire și de preparare a apei calde menajere cu cazane omologate, precum și montarea aparatelor individuale de climatizare și/sau de contorizare a consumurilor de utilități;

g) reparații și înlocuiri la pardoseli;

h) lucrări de reparații, înlocuiri ori reabilitări fără modificarea calității și formei arhitecturale a elementelor de fațadă, dacă aceste lucrări nu se execută la construcțiile prevăzute la art. 3 alin. (1) lit. b), astfel:

1. finisaje interioare și exterioare - tencuieli, placaje, altele asemenea;

2. trotuare, ziduri de sprijin ori scări de acces;

3. lucrări de reabilitare energetică a anvelopei și/sau a acoperișului - dacă nu se schimbă sistemul constructiv al acestuia, respectiv terasă/șarpantă - la clădiri de locuit individuale cu cel mult 3 niveluri, care nu sunt monumente istorice clasate sau în curs de clasare, respectiv situate în afără zonelor de protecție a monumentelor și/sau a zonelor construite protejate stabilite potrivit legii;

i) lucrări de întreținere la căile de comunicație și la instalațiile aferente;

j) lucrări de investigare, cercetare, expertizare, conservare și restaurare a componentelor artistice ale construcțiilor prevăzute la art. 3 lit. b), cu avizul Ministerului Culturii și Cultelor și al autorității administrației publice județene sau locale, după caz;

k) lucrări de foraje și sondaje geotehnice pentru construcții de importanță normală sau redusă, situate în afără zonelor de protecție înstitute pentru zăcăminte acvifere;

l) lucrări de construcții funerare subterane și supraterane, cu avizul administrației cimitirului;

m) lucrări de compartimentare provizorie nestructurală.

(2) Se pot executa fără autorizație de construire și lucrări pentru amplasarea de tonete, pupitre acoperite sau închise, destinate difuzării și comercializării presei, cărților și florilor, care sunt amplasate direct pe sol, fără fundații și platforme, precum și fără racorduri și/sau bransamente la utilități urbane, cu excepția energiei electrice.

(3) Dacă lucrările prevăzute la alin. (1), cu excepția celor prevăzute la lit. e) și j), se execută la construcțiile menționate la art. 3 lit. b), este obligatorie emiterea autorizației de construire.

Din cele prezentate în actul de control nu reiese natura lucrărilor efectuate, cu defalcarea clară a bunurilor care au fost recepționate și încorporate în investiție și nici dacă pentru executarea acestor lucrări era nevoie sau nu de autorizație de construire.

Referitor la principiile generale de conduită în administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„ART. 5

Aplicarea unitară a legislației

Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

Articolul 6 din actul normativ anterior menționat stipulează că:

„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Articolul 7 din același act normativ prevede:

„ (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.”

Față de textele de lege invocate și de cele prezentate în fapt se rețin următoarele:

- Codul de procedură fiscală reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume ***principiul aplicării unitare a legislației, urmărind stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat.***

Pentru stabilirea corectă a impozitelor și taxelor ***inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante.***

Întrucât organul de soluționare nu poate să-și formeze o opinie clară asupra situației de fapt fiscale a petentei, se vor aplica prevederile art. 216 alin.(3) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„CAP. 4 Soluții asupra contestației

ART. 216 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

se va desființa parțial Deciziei de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de ... lei TVA respinsă la rambursare, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte organe decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, totodată organele de inspecție fiscală vor face o verificare la fața locului și asupra stadiului investiției respective.

Prin ORDINUL MINISTRULUI FINANTELOR PUBLICE Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

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

HOTĂRÂREA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la pct. 102.5 precizează :

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

III.2. Referitor capătul de cerere privind accesoriile în sumă de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, având în vedere ca s-a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere **nr. .../2010** pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei reprezentând TVA respinsă la rambursare, și întrucât nu se poate defalca cuantumul de majorări de întârziere datorate pentru această sumă, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" se va desființa parțial **Decizia nr. .../2010** și pentru accesoriile în sumă totală de ... lei reprezentând majorări de întârziere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală și care vizează suma totală de ... lei reprezentând :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare;
 - ... lei - majorări de întârziere,
- urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării să se încheie un nou act de control de către o altă echipa de control, conform celor menționate în cuprinsul deciziei.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv