



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

DECIZIA nr. 45/23.05.2006
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L. din Constanța,
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. Activitatea de Control Fiscal Constanța prin adresa nr...../.....04.2006 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....04.2006, cu privire la contestația formulată prin împuternicit - Cabinet avocatură IONESCU IOANA, de S.C. CONSTANTA S.R.L., unitate cu sediul în Constanța, Piața, nr..., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr...../13.03.2006 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 10.03.2006, documente emise de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța.

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

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

Verificând respectarea condițiilor de procedură, organul de soluționare reține că acțiunea în cauză a fost introdusă cu respectarea prevederile art.176 lit.e) din O.G. nr.92/2003 republicată în M.O. nr.86/26.09.2005 privind Codul de procedură fiscală.

Dosarul cauzei conține Împuternicirea avocațială nr..... seria/12.04.2006 (în original), prin care S.C. CONSTANTA S.R.L. a împuternicit pe av. IONESCU IOANA să redacteze, să semneze și să susțină contestația împotriva Deciziei de impunere nr...../13.03.2006 și a Raportului de inspecție fiscală din 10.03.2006.

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

Astfel, Decizia nr...../13.03.2006, a fost transmisă către S.C. CONSTANTA SRL, cu adresa nr...../15.03.2006, iar contestația

formulată în acest sens a fost înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal sub nr...../12.04.2006.

În speță, sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.176 și 179(1)lit.a) din O.G. nr.92/2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Pulice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../12.04.2006, iar **la D.G.F.P. Constanța sub nr...../20.04.2006, S.C. CONSTANTA S.R.L.** prin împuternicit avocațial, **a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr...../13.03.2006 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 10.03.2006**, prin care organul fiscal din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și a stabilit suplimentar un debit total de lei (..... lei TVA respinsă la rambursare fără drept de preluare și lei TVA de plată stabilită suplimentar), precum și accesorii aferente constând în dobânzi în sumă de lei și penalități în sumă de lei.

În susținerea contestației sale, petenta invocă următoarele motive:

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

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

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

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

-prin Decontul TVA aferent lunii decembrie 2005, înregistrat la A.F.P. Constanța sub nr...../24.01.2006, a fost solicitată rambursarea sumei negative reprezentând taxă pe valoarea adăugată în valoare de lei;

-verificarea efectuată în acest sens de organele fiscale și finalizată prin încheierea Raportului de inspecție fiscală din 10.03.2006, a stabilit că preluarea gestiunii străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor în baza Convenției nr.1757/25.03.2004 s-a realizat fără a fi respectate dispozițiile O.G. nr.71/2002 privind organizarea și funcționarea serviciilor publice de administrare a domeniului public și privat de interes local;

-menționând că organul fiscal a constatat că nu au fost respectate prevederile art.39 alin.1 și 4 din O.G. nr.71/2002 cu privire la modul de tarifare și încasare a serviciilor prestate, prevederile art.145 alin.3 din Codul fiscal, astfel încât societatea nu are dreptul de deducere pentru aceste cheltuieli deoarece bunurile asupra cărora au fost efectuate investițiile nu pot fi folosite pentru prestarea de servicii comerciale și pe baza lor nu se pot obține venituri, iar prin valoarea chiriei facturate Consiliului Local nu sunt recuperate cheltuielile.

În raportul de inspecție s-au stabilit următoarele:

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

1. În ceea ce privește respingerea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei cu consecința respingerii dreptului de rambursare a TVA în sumă de lei, stabilirea unei sume suplimentare de plată în valoare de lei, a dobânzilor de întârziere lei și a penalităților aferente în sumă de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr...../13.03.2006, petenta susține că acestea sunt măsuri nelegale, pe care organul fiscale le justifică prin invocarea dispozițiilor art.11(1) din Codul fiscal și aplicarea prevederile art.137(3) lit.e) și art.129(5) din Codul fiscal.

Invocând dispozițiile art.145 alin.(3) coroborat cu cele ale art.145 alin.(13) din Codul fiscal, petenta susține că are drept de deducere a TVA în sumă de lei din următoarele motive:

- societatea îndeplinește condițiile prevăzute de art.145 alin.(3) din Codul fiscal întrucât este persoană impozabilă înregistrată la organele fiscale care realizează operațiuni impozabile;
- pentru obținerea veniturilor impozabile societatea realizează investiții finanțate din bugetul local, pentru care legiuitorul a acordat drept de deducere integral conform art.145 alin.(13);
- motivele invocate de către organul fiscal în respingerea dreptului de deducere a TVA aferentă gestiunii delegate nu pot fi primite pentru motivele invocate anterior;
- în aceleași condiții de fapt și de drept organele de control au acordat anterior drept de deducere a TVA -ului aferent investițiilor realizate.

Astfel, potrivit Raportului de inspecție fiscală, din suma totală de TVA dedusă, doar suma de lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată deductibilă, pentru diferența de lei s-a respins dreptul de deducere. În condițiile în care taxa pe valoarea adăugată colectată are valoarea de lei, societatea se află în situația de plată a TVA în sumă de lei.

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

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

Contestatara invocă prevederile Legii nr.7/2004 privind Codul de conduită etică a funcționarilor publici, potrivit căroră un principiu fundamental în conduita funcționarilor publici o reprezintă egalitatea în tratament în fața autorităților și instituțiilor publice, respectiv aplicarea aceluiași regim juridic

pentru situații identice sau similare și susține că prin tratamentul fiscal aplicat, au încălcat acest principiu.

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

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

-realizează operațiuni supuse TVA (taxabile);

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

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

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

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

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

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

Se susține în contestație că veniturile sunt obținute din activitatea de prestări servicii care constă în administrarea, pe baza gestiunii delegate, a sistemului public de iluminat, a tramei stradale, a trotuarelor, aleilor, a parcurilor, a sistemului de semaforizare și indicatoare rutiere, iar cu ocazia facturării serviciilor prestate, nu pot fi facturate și cheltuielile cu investițiile, deoarece acestea sunt finanțate potrivit art.8(2) din *Legea nr.326/2001*.

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

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

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

Precizând că speței nu îi sunt aplicabile prevederile art.137(3), lit.e) și ale art.129(5) din Codul fiscal, ci dispozițiile art.145(13) din același act normativ, conform cărora se acordă dreptul de deducere a TVA aferentă obiectivelor de investiții finanțate de la bugetul local.

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

II. În vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative în valoare de lei din decontul privind taxa pe valoarea adăugată, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Constanța sub nr...../24.01.2006, organele cu competența de control fiscal din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal, au efectuat verificarea operațiunilor desfășurate de societate în luna decembrie 2005, întocmind în acest sens Raportul de inspecție fiscală din data de 10.03.2006.

Urmare controlului fiscal, s-a constatat că societatea a înregistrat în perioada supusă controlului (luna decembrie 2005)

taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de lei, dar a dedus în mod eronat taxă pe valoarea adăugată în valoare totală de lei, aferentă achizițiilor înscrise în jurnalul de cumpărări pe luna decembrie 2005 pentru activitatea "Drumuri publice" (..... lei) și pentru activitatea "Sistem iluminat public (SIP)" (..... lei).

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

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

În baza acestor prevederi contractuale, S.C. CONSTANTA S.R.L. a emis către Primăria Municipiului Constanța factura fiscală nr...../19.12.2005 reprezentând contravaloarea prestărilor de servicii generate de gestiunea delegată a străzilor, trotuarelor, aleilor și parcajelor, sistemului de indicatoare rutiere și sistemului de semaforizare, în sumă totală de lei, din care TVA lei .

Organul fiscal a constatat că, societatea și-a dedus eronat TVA aferentă achizițiilor destinate investițiilor publice (străzi, trotuare, semafoare fântâni etc.) încălcând prevederile art.145 (3) din Lg.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia orice persoană impozabilă are dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată numai dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în scopul operațiunilor sale taxabile. Deasemenea nu sunt îndeplinite condițiile de deducere a TVA prevăzute de art.145(3) din Lg.345/2003 pentru achizițiile de servicii înregistrate în conturile de cheltuieli, aceste prestații neregăsindu-se în prețurile/tarifele stabilite prin convenția de delegare a gestiunii.

2. Prin Contractul nr...../22.02.2001 și Contractul/22.02.2001, Consiliul Local al municipiului Constanța delegă

serviciul de iluminat public unor societăți comerciale, iar prin contractele de cesiune nr...../12.12.2001, respectiv/12.12.2001, Consiliul Local Constanța cesionează drepturile și obligațiile prevăzute în cele două contracte de delegare menționate, către S.C. CONSTANTA S.R.L., cu excepția energiei electrice care rămâne în sarcina Consiliului Local.

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

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

-societatea nu justifică îndeplinirea condițiilor de deducere a TVA în sumă de lei aferentă achizițiilor înregistrate pentru activitatea "*Drumuri publice*", evidențiate în conturile de cheltuieli (ct.628, 623) și în conturile de investiții (231.32, 231.37), deoarece cheltuielile cu serviciile nu se regăsesc în prețurile/tarifele stabilite prin convenția de delegare a gestiunii, iar investițiile nu sunt destinate utilizării în scopul operațiunilor sale taxabile.

- societatea nu justifică îndeplinirea condițiilor de deducere nici pentru TVA în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii (ct.231 și ct.611), destinate activității denumită generic "*Sistemului de iluminat public*", în sensul că aceste cheltuieli nu se recuperează prin valoarea chiriei facturate către Consiliul Local Municipal Constanța, fapt pentru care nu se justifică exercitarea dreptului de deducere a TVA potrivit dispozițiilor art.145 alin.3 din Codul Fiscal.

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

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

prestator în contul clientului și care apoi se decontează acestuia".

De asemenea, natura operațiunilor efectuate de S.C. CONSTANTA S.R.L. pentru clientul Consiliul Local Municipal Constanța, a fost încadrată de organul de control fiscal și în prevederile art.129(5) din Codul fiscal, potrivit căruia "*Persoana impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în legătură cu o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși acele servicii*". În această situație, S.C. CONSTANTA S.R.L. este considerat din punctul de vedere al TVA un cumpărător revânzător, potrivit pct.8 (3) TITLUL VI din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă tuturor achizițiilor realizate în nume propriu, dar în contul C.L.M. Constanța și are obligația să factureze serviciile către cumpărătorul C.L.M. Constanța la o valoare care nu poate fi mai mică decât valoarea achizițiilor efectuate.

Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 10.03.2006, cuprinde situația privind taxa pe valoarea adăugată recalculată în timpul inspecției fiscale, astfel:

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

În baza Raportului de inspecție fiscală din 10.03.2006, S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța a emis actul atacat, respectiv **Decizia de impunere nr...../13.03.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală. Potrivit acestui document, a fost respinsă integral taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în cuantum de lei, au fost stabilite obligații suplimentare reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, iar pentru taxa pe valoarea adăugată efectiv de plată datorată bugetului general consolidat în cuantum de lei, au fost stabilite accesorii, astfel :**

- lei - dobânzi;
- lei - penalități.

Raportul de inspecție fiscală din data de 10.03.2006 și Decizia de impunere nr...../13.03.2006, au fost transmise petentei de către S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța cu adresa nr...../14.03.2006 (existentă la dosarul contestației).

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

Cauza supusă soluționării este dacă, Decizia de impunere nr...../13.03.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală, atacată, a fost emisă cu respectarea condițiilor prevăzute de actele normative privind conținutul actului administrativ fiscal.

În fapt, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Constanța sub nr..../24.01.2006, societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferente lunii decembrie 2005 în sumă de lei, rezultat din evidența contabilă ca diferență între taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată colectată în cuantum de lei.

În baza acestei solicitări, organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța au efectuat o verificare finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție din data de 10.03.2006. Potrivit acestui document, s-a constatat că societatea nu are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în cuantum de lei, motiv pentru care cererea privind rambursarea soldului sumei negative TVA în sumă de lei, a fost respinsă.

În baza Raportului de inspecție fiscală din 10.03.2006, S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța a emis Decizia de impunere nr...../13.03.2006 pe care S.C. CONSTANTA S.R.L. a atacat-o solicitând admiterea contestației și desființarea în totalitate ca nelegale a actelor atacate și a acordării dreptului societății la rambursarea sumei de lei.

Referitor la legalitatea respingerii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, care au stabilit în temeiul art.11(1) și art.145(3) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, că societatea nu îndeplinește condițiile de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor efectuate pentru reabilitarea sistemului de iluminat public, modernizarea și reabilitarea tramei stradale (întreținerea și repararea drumurilor), acestea fiind considerate plăți efectuate în numele Consiliului Local Municipal Constanța, iar cheltuielile în cauză nu sunt recuperate la valoarea efectuată de către S.C. CONSTANTA S.R.L.

În drept, referitor la modul de completare a deciziei de impunere, OMF nr.1378/2005 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală", precizează :

ANEXA 2

"1. Formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, precum și pentru comunicarea modului de rezolvare a cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, dacă inspecția fiscală a fost efectuată pentru soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare.

(...)

5. Informațiile din conținutul formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" se vor completa după cum urmează:

(...)

b) rubrica "**Datele privind creanța fiscală**" se va completa pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar cu informații referitoare la denumirea obligației fiscale, perioada la care aceasta se referă, baza impozabilă stabilită suplimentar, impozitul, taxa, contribuția stabilită suplimentar sau obligațiile fiscale accesorii, precum și contul bugetar unde acestea urmează a fi achitate; taxa pe valoarea adăugată respinsă de la rambursare, precum și taxa pe valoarea adăugată rămasă de plată efectiv.

(...)

6. Rubrica "**Soluționarea deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare**" se completează doar în cazul în care formularul este emis ca urmare a unei inspecții fiscale efectuate pentru soluționarea unui decont cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare. Rubrica se completează cu taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, conform constatărilor din Raportul de inspecție fiscală.

Când taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de inspecția fiscală este mai mare decât taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare, atunci în rubrica "Suma respinsă la rambursare" va fi trecută **taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare.**"

În speță, se reține că Decizia de impunere nr...../13.03.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, a fost emisă de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal, în temeiul OMF nr.1378/2005, în urma inspecției fiscale efectuate la SC CONSTANTA SRL în vederea soluționării Decontului de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei

negative, aferent lunii decembrie 2005, întregitrat la organul fiscal sub nr...../24.01.2006.

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

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

Având în vedere că, urmare celor constatate în timpul controlului, baza de impunere pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă s-a modificat, organul de control fiscal a emis în temeiul art.84(1) din Codul de procedură fiscală republicat în 2005, Decizia de impunere nr...../13.03.2006 în formatul prevăzut prin O.M.F.P. nr.1378/19.09.2005.

Organul de soluționare constată că la emiterea deciziei atacate, nu au fost respectate în totalitate instrucțiunile de completare a formularului "*Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală*" prevăzute în Anexa 2 la ordinul mai sus menționat, aceasta prezentând **următoarele deficiențe:**

1. la rubrica: 2. "DATELE PRIVIND CREANȚA FISCALĂ", 2.1.1 "Obligațiile fiscale suplimentare"

-a) perioada pentru care au fost calculate accesoriile nu coincide cu cea menționată în Raportul de inspecție fiscală;

-b) nu a fost menționată taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare ";

-c) nu a fost menționată baza impozabilă stabilită suplimentar;

-d) nu a fost menționat cod cont bugetar.

2. la rubrica "*Soluționarea deconturilor cu sume negative de T.V.A. cu opțiune de rambursare*"

-a) suma respinsă la rambursare este trecută eronat, deoarece este mai mare decât cea solicitată.

În conformitate cu instrucțiunile de completare a formularului "*Decizie de impunere privind obligațiile fiscale*

suplimentare stabilite de inspecția fiscală", anexa 2 din O.M.F.P. nr.1378/ 19.09.2005 prevede la pct.5, lit.b):

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

În condițiile în care s-a constatat că **taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare are valoarea de lei, iar suma de această natură datorată efectiv este în cuantum de lei**, organul de soluționare constată că **suma de lei** înscrisă la pct.2.1.1. privind obligațiile suplimentare din Decizia de impunere nr...../13.03.2006, este doar suma de plata efectiv, lipsind astfel suma respinsă la rambursare în sumă de lei.

În rubrica "Perioada verificată/Perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii", în dreptul dobânzilor TVA și a penalităților TVA, a fost trecută perioada **01.12.2005-31.12.2005**, iar în Raportul de inspecție fiscală perioada pentru dobânzi este **26.01.2006- 31.01.2006** și pentru penalități **01.02.-10.03.2006**.

Având în vedere că Decizia de impunere nr...../13.03.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală urmează a se desființa, pentru lipsa unor elemente referitoare la taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, baza impozabilă stabilită suplimentar, cod cont bugetar, înscrierea eronată a perioadei pentru care au fost calculate accesoriile și înscrierea eronată a taxei pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța va proceda la emiterea unei noi decizii de impunere.

Măsura are ca temei legal prevederile art.186(3) din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, referitoare la soluțiile pronunțate de organul de soluționare a contestației:

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

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

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

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

Potrivit prevederilor aceluiași act normativ :

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

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

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

DECIDE:

1. Desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr.../13.03.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru S.C. CONSTANTA S.R.L., pentru suma totală de lei, cu următoarea componență:

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

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

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

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
EMILIA CRÂNGUȘ**

**C. I. /5ex.
23.05.2006**