



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.21/04.04.2008
privind soluționarea contestației formulate de
PRIMĂRIA,
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 Inspecție Fiscală Constanța prin adresa nr...../10.03.2008 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../10.03.2008, cu privire la contestația formulată de PRIMĂRIA, cu sediul în, str..... nr....., CUI RO, prin S.C.A. „F.....”.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr...../01.02.2008, emisă de S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța, în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 30.01.2008, în cuantum total de lei, compusă din taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de și majorări de întârziere aferente în sumă de lei și deasemenea suma de lei reprezentând TVA deductibilă aferentă facturii de achiziție a trei centrale termice.

Verificând respectarea condițiilor de procedură, în ceea ce privește contestația, organul de soluționare reține că acțiunea în cauză a fost introdusă cu respectarea prevederilor art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 republicată în M.O. nr.513/31.07.2007 privind Codul de procedură fiscală.

Referitor la termen, se constată că aceasta a fost depusă în termenul de 30 de zile prevăzut la art.207(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată în 2007.

Astfel, Decizia de impunere nr...../01.02.2008 împreună cu Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 30.01.2008 au fost transmise contestatoarei, de către S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța în data de 05.02.2008 (așa cum rezultă din confirmarea de primire aflată la dosarul cauzei), iar contestația a fost depusă prin poștă în data de 03.03.2008 și înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța sub nr...../05.03.2008.

În speță, se reține că pentru întrunirea celorlalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare

Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța a solicitat contestatoarei, cu adresa nr...../17.03.2008, completarea contestației cu menționarea deciziei de impunere atacate și a sumei contestate, la care s-a răspuns cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../28.03.2008.

Astfel fiind îndeplinite condițiile de procedură, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța sub nr...../05.03.2008, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../10.03.2008, PROMĂRIA prin avocat ales G..... G....., reprezentant al Societații Civile de Avocați "F....." contestă obligațiile fiscale suplimentare, stabilite prin Decizia de impunere nr...../01.03.2008 precum și Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 30.01.2008 de către consilieri din cadrul S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța, pentru suma totală de lei compusă din lei TVA de plată și lei majorări de întârziere aferente TVA de plată.

În susținerea contestației sale, petenta invocă următoarele motive:

1. Raportul de inspecție fiscală trebuia să aibă ca și entitate controlată ORAȘUL care este subiect de drept fiscal și titular de cont și nu PRIMĂRIA ORAȘULUI care nu are capacitate juridică fiind de fapt aparatul de specialitate al PRIMARULUI ca organ al administrației publice locale;

2. În fapt, în raportul de inspecție se reține că în luna decembrie 2004 între SC C..... SA Constanța și Consiliul Local Oraș se încheie un "contract de schimb cu sultă" autentificat de notar public sub nr...../03.12.2004, prin care SC C..... SA Constanța transmite către Consiliul Local Oraș dreptul de proprietate asupra a trei centrale termice a căror valoare de inventar este de lei (RON), iar Consiliul Local Oraș transmite către SC C..... SA Constanța, dreptul de proprietate asupra lotului 1 în suprafață de mp situat în intravilanul orașului, evaluat la lei (RON)

Față de valorile bunurilor care fac obiectul contractului de schimb rezultă o diferență de leu și reprezintă sulta care va fi achitată de către Consiliul Local Oraș, către SC C..... SA Constanța.

Petenta susține că în mod eronat se afirmă în Raportul de inspecție că, în baza acestui contract SC C..... SA Constanța emite factura fiscală seria CT..... nr...../06.12.2004 **prin care vinde** Consiliului Local cele trei centrale termice în valoare de lei la care se adaugă TVA-ul aferent în sumă de lei,

iar Consiliul Local, prin factura fiscală seria CT..... nr..... în valoare de lei la care se adaugă TVA-ul aferent în sumă de lei, **vinde** SC C..... SA terenul în suprafață de mp situat în intravilanul orașului Ovidiu.

Petenta susține că, în realitate, din punct de vedere juridic, ne aflăm în prezența unui **CONTRACT DE SCHMB**, care are o autonomie juridică proprie, și care nu se confundă cu un contract de vânzare cumpărare deoarece are efecte proprii, în acest sens petenta citează art.1294, 1295 și 1405 din Codul civil. Astfel, emiterea facturilor fiscale nu reprezintă decât executarea din punct de vedere fiscal a contractului de schimb.

Referitor la "Contractul de delegare gestiune a serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat" nr..... din data de 02.11.2004, având ca obiect "delegarea gestiunii(concesionarea) serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat" de către Consiliul Local Oraș către T..... SA. Năvodari, petenta susține că obiectul contractului îl constituie delegarea gestiunii serviciului public și nu concesionarea exploatării celor trei centrale termice, așa cum se menționează în Raportul de inspecție fiscală contestat.

Ca urmare, cele trei centrale termice pentru care s-a încheiat "Contractul de schimb cu sultă", și pentru care s-a emis factură fiscală, au făcut obiectul unui contract de delegare a gestiunii serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat și nu a unui contract de concesiune, nefiind incidente prevederile art.141 alin.(2) lit.k) din Lg. nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, activitatea de delegare a unui serviciu public nu reprezintă operațiune scutită fără drept de deducere, ea făcând parte din operațiunile impozabile ale instituției.

În consecință, pentru motivele expuse, petenta solicită desființarea în parte a Raportului de inspecție fiscală, în sensul acordării dreptului de deducere a TVA în sumă de lei, aferentă facturii fiscale seria CT..... nr...../06.12.2004, prin care au fost transmise în patrimoniul Orașului cele trei centrale termice în valoare de lei.

II. Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 30.01.2008 de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța, a avut ca obiect verificarea modului de constituire, evidențiere și de plată a taxei pe valoarea adăugată la bugetul general consolidat al statului de către Primăria Orașului

Referitor la aspectele contestate, în Raportul de inspecție fiscală din data de 30.01.2008, au fost consemnate următoarele:

În urma verificării concordanței dintre datele înscrise în facturile fiscale, respectiv baza de impozitare și TVA aferentă, cu totalurile înscrise în jurnalele de vânzări cât și cu cele înscrise în Decontul privind taxa pe valoarea adăugată aferentă trim.IV 2004, s-a constatat faptul că totalul bazei de impozitare a facturilor fiscale emise de instituție este de lei (ROL), iar valoarea TVA-ului aferent este de lei(ROL).

În jurnalul de vânzări, în mod eronat a fost înscris totalul bazei de impozitare ca fiind lei (ROL), iar TVA-ul de lei (ROL), sume preluate și în Decontul de taxă pe valoarea adăugată.

Organul de inspecție fiscală a constatat că pentru trimestrul IV 2004, instituția nu a înscris în Decontul de taxă pe valoarea adăugată la rubrica TVA colectată suma de lei (ROL) reprezentând diferența dintre totalul TVA înscrisă în facturile emise (..... lei) și TVA înscrisă în decontul de TVA (..... lei).

Astfel, suma de lei (RON) a fost considerată de organul de inspecție ca fiind taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, pentru care în timpul inspecției au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei (RON) și penalități de întârziere în sumă de lei.

La cap.IV - Alte constatări lit.c) al Raportului de inspecție fiscală contestat, organul de inspecție fiscală menționează:

În luna decembrie 2004 între SC C..... SA Constanța și Consiliul Local Oraș se încheie un "contract de schimb cu sultă" autentificat de notar public sub nr...../03.12.2004, prin care SC C..... SA Constanța transmite către Consiliul Local Oraș dreptul de proprietate asupra a trei centrale termice a căror valoare de inventar este de lei (ROL), iar Consiliul Local Oraș transmite către SC C..... SA dreptul de proprietate asupra lotului 1 în suprafață de mp situat în intravilanul orașului, str..... nr....., evaluat la lei (ROL).

În baza acestui contract, SC C..... SA Constanța emite factura fiscală seria CT..... nr...../06.12.2004 prin care vinde Consiliului Local Oraș cele trei centrale termice în valoare de lei (ROL) la care se adaugă TVA aferentă în sumă de lei(ROL).

În data de 29.12.2004 Consiliul Local Oraș vinde SC C..... SA Constanța terenul situat în intravilanul orașului în suprafață de mp, întocmind factura fiscală seria CT..... nr..... în valoare de lei (ROL), la care se adaugă TVA aferentă în sumă de lei (ROL). Factura fiscală este înregistrată în Jurnalul de vânzări al Primăriei Oraș

Organul de inspecție fiscală constată faptul că, pentru exploatarea celor trei centrale termice cumpărate de la SC C..... SA Constanța, Consiliul Local Oraș încheie un **"Contract de delegare de gestiune a serviciului public de alimentare cu energie**

termică produsă centralizat" cu T..... SA Năvodari, înregistrat sub nr...../02.11.2004 în care la Cap.II - Obiectul contractului se menționează "obiectul prezentului contract îl constituie delegarea gestiunii (concesionarea) serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat".

Față de cele menționate, organul de inspecție fiscală concluzionează faptul că instituția a concesionat exploatarea celor trei centrale termice, motiv pentru care factura de achiziție acestora nu poate fi înregistrată în jurnalul de cumpărări, iar TVA aferentă în sumă de lei (ROL) nu poate fi dedusă deoarece conform art.141 alin.(2) lit.k) din Lg. nr.571/2003, activitatea de concesionare reprezintă operațiune scutită fără drept de deducere, nefăcând parte din operațiunile impozabile ale instituției.

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 organul de control a calculat corect în sarcina Primăriei Orașului, prin Decizia de impunere nr...../01.02.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 30.01.2008, taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța au efectuat un control la Primăria Orașului privind modul de constituire, evidențiere și de plată a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada ianuarie 2003 - noiembrie 2007, finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală din data de 30.01.2008, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr...../01.02.2008.

În urma verificării concordanței dintre datele înscrise în facturile fiscale, respectiv baza de impozitare și TVA aferentă, cu totalurile înscrise în jurnalele de vânzări cât și cu cele înscrise în Decontul privind taxa pe valoarea adăugată aferentă trim.IV 2004, organul de inspecție fiscală a constatat faptul că totalul bazei de impozitare a facturilor fiscale emise de instituție este de lei (ROL), iar valoarea TVA-ului aferent este de lei (ROL).

În jurnalul de vânzări, în mod eronat, a fost înscris totalul bazei de impozitare ca fiind lei(ROL), iar TVA-ul de lei (ROL), sume preluate și în Decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent trim.IV 2004, înregistrat la organul fiscal sub nr...../17.01.2005.

Organul de inspecție fiscală a constatat că pentru trimestrul IV 2004, instituția nu a preluat în Decontul de taxă pe valoarea adăugată la rubrica **TVA colectată suma de lei (ROL)** reprezentând diferența dintre totalul TVA înscrisă în facturile emise (..... lei) și TVA înscrisă în decontul de TVA (..... lei).

Deasemenea, organul de inspecție a constatat că instituția a concesionat exploatarea celor trei centrale termice, motiv pentru care factura de achiziție a acestora nu poate fi înregistrată în jurnalul de cumpărări iar TVA aferentă în sumă de lei (ROL) nu poate fi dedusă deoarece, conform art.141 alin.(2) lit.k) din Lg. nr.571/2003, activitatea de concesionare reprezintă operațiune scutită fără drept de deducere, nefăcând parte din operațiunile impozabile ale instituției.

Urmare acestor constatări, organul de inspecție fiscală a stabilit **TVA suplimentar de plată în suma de lei și majorări de întârziere și penalități în sumă totală de lei.**

Petenta contestă această măsură susținând că, din punct de vedere juridic, între Consiliul Local și SC C..... SA Constanța **nu** are loc o relație de vânzare-cumpărare prin care SC C..... SA Constanța vinde Consiliului Local cele trei centrale termice, iar Consiliului Local vinde SC C..... SA terenul în suprafață de mp situat în intravilanul orașului, susținând că, de fapt, ne aflăm în prezența unui CONTRACT DE SCHMB care are o autonomie juridică proprie și care nu se confundă cu un contract de vânzare cumpărare, deoarece are efecte proprii.

Analizând obiectul contractului de schimb cu sultă, organul de soluționare constată că obiectul acestui contract îl constituie transmiterea reciprocă a dreptului de proprietate între cele două persoane juridice.

Acest schimb are caracterul a două tranzacții diferite, din care rezultă drepturi de creanță și datorii ale celor două părți, una față de cealaltă.

Documentele care reflectă efectuarea tranzacțiilor respective, din care rezultă obligații de plată reciproce între cele două persoane juridice, sunt facturile fiscale:

- factura fiscală seria CT..... nr...../06.12.2004 prin care Consiliul Local Oraș achiziționează de la SC C..... SA Constanța cele trei centrale termice în valoare de lei (ROL) la care se adaugă TVA aferentă în sumă de lei (ROL);

- factura fiscală seria CT..... nr..... prin care SC C..... SA Constanța achiziționează de la Consiliul Local Oraș un teren intravilan în valoare de lei (ROL), la care se adaugă TVA aferentă în sumă de lei (ROL)

Prin aceste două facturi, ambele tranzacții intră sub incidența Codului fiscal, Capitolul privind taxa pe valoarea adăugată.

Deși consideră că prin aprecierea de către organul de control a operațiunilor dintre Primărie și SC C..... SA ca fiind de vânzare cumpărare se crează o confuzie între contractul de vânzare cumpărare și contractul de schimb cu sultă, petenta recunoaște că emiterea facturilor fiscale reprezintă executarea din punct de vedere fiscal a contractului de schimb.

Față de cele prezentate, reiese că punctul de vedere al organului de control este corect, motiv pentru care contestația petentei se respinge ca nefondată.

În ceea ce privește **"Contractul de delegare gestiune a serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat"** nr..... din data de 02.11.2004, petenta susține că obiectul contractului îl constituie delegarea gestiunii serviciului public către T..... SA. Năvodari și nu concesionarea exploatării celor trei centrale termice, așa cum se menționează în Raportul de inspecție fiscală contestat.

Ca urmare, cele trei centrale termice au făcut obiectul unui contract de delegare de gestiune a serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat și nu a unui contract de concesiune, nefiind incidente prevederile art.141 alin.(2) lit.k) din Lg. nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, activitatea de delegare a unui serviciu public nu reprezintă operațiune scutită fără drept de deducere, ea făcând parte din operațiunile impozabile ale instituției.

În consecință, pentru motivele expuse, petenta solicită desființarea în parte a Raportului de inspecție fiscală, în sensul **acordării dreptului de deducere a TVA în sumă de lei aferentă facturii fiscale seria CT..... nr...../06.12.2004**, prin care au fost transmise în patrimoniul Orașului cele trei centrale termice în valoare de lei.

În drept, referitor la modul de organizare a administrației publice locale, prevederile art.21(1), art.61(1) și ale art.77 din Legea nr.215 din 23 aprilie 2001 *Legea administrației publice locale*, republicată, stipulează:

"ART. 21

(1) Unitățile administrativ-teritoriale sunt persoane juridice de drept public, cu capacitate juridică deplină și patrimoniu propriu. Acestea sunt subiecte juridice de drept fiscal, titulare ale codului de înregistrare fiscală și ale conturilor deschise la unitățile teritoriale de trezorerie, precum și la unitățile bancare. Unitățile administrativ-teritoriale sunt titulare ale drepturilor și obligațiilor ce decurg din contractele privind administrarea bunurilor care aparțin domeniului public și privat în

care acestea sunt parte, precum și din raporturile cu alte persoane fizice sau juridice, în condițiile legii.

[...]

ART. 61

(1) Primarul îndeplinește o funcție de autoritate publică.

[...]

ART. 77

Primarul, viceprimarul, secretarul unității administrativ-teritoriale și aparatul de specialitate al primarului constituie o structură funcțională cu activitate permanentă, denumită primăria comunei, orașului sau municipiului, care duce la îndeplinire hotărârile consiliului local și dispozițiile primarului, soluționând problemele curente ale colectivității locale.”

Din textele legale menționate rezultă faptul că, structura funcțională cu activitate permanentă a unității administrativ-teritoriale este primăria comunei, orașului sau municipiului.

Referitor la organizarea serviciilor publice de gospodărie comunală, respectiv a serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat, art.10 din OG. nr.73 din 29 august 2002, privind organizarea și funcționarea serviciilor publice de alimentare cu energie termică produsă centralizat, aflată în vigoare până la data publicării Legii nr.119/2007 pentru respingerea Ordonanței Guvernului nr.73/2002 privind organizarea și funcționarea serviciilor publice de alimentare cu energie termică produsă centralizat publicată în monitorul oficial nr.303 din 7 mai 2007, prevede:

"ART. 10

(1) În cazul gestiunii delegate autoritățile administrației publice locale transferă, în totalitate sau numai în parte, sarcinile și responsabilitățile proprii cu privire la gestiunea serviciilor, respectiv la administrarea și exploatarea sistemului energetic de interes local, unuia sau mai multor operatori furnizori/prestatori cărora le încredințează, în baza unui contract de delegare a gestiunii, dreptul de operare propriu-zisă a serviciului energetic de interes local.

(2) Pe durata derulării contractului de delegare a gestiunii, bunurile mobile și imobile aparținând domeniului public și/sau privat al unităților administrativ-teritoriale, utilizate pentru efectuarea serviciului, se încredințează operatorului căruia i s-a atribuit contractul de delegare a gestiunii, urmând ca acesta să achite autorităților administrației publice locale o **redevență stabilită la încheierea contractului.**”

Din textele legale citate rezultă faptul că, în situația delegării gestiunii serviciilor publice de gospodărie comunală, precum și a bunurilor aparținând patrimoniului public din

infrastructura tehnico-edilitară, operatorul achită administrației publice locale o redevență. În consecință, administrația publică locală, pe durata derulării contractului de delegare a gestiunii, nu obține venituri din prestarea serviciilor publice respective, acestea fiind obținute de operatorul economic.

Referitor la operațiunile scutite de taxă pe valoarea adăugată și la exercitarea dreptului de deducere aferent acestor operațiuni art.141 alin.(2) și art.146 alin.(1),(2),(3),(4) și (5) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevăd:

"ART. 141

Scutiri pentru operațiunile din interiorul țării

[...]

(2) Alte operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată:

[...]

k) arendarea, concesiunea și închirierea de bunuri imobile, cu următoarele excepții:

1. operațiunile de cazare care sunt efectuate în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

2. serviciile de parcare a vehiculelor;

3. închirierea utilajelor și a mașinilor fixate în bunurile imobile;

4. închirierea seifurilor;

[...]

ART. 145

Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(2) Pentru bunurile importate până la data de 31 decembrie 2003, în baza certificatelor de suspendare a taxei pe valoarea adăugată, eliberate în baza Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, pentru care termenul de plată intervine după data de 1 ianuarie 2004 inclusiv, taxa pe valoarea adăugată devine deductibilă la data plății efective.

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

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

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.

(4) De asemenea, se acordă oricărei persoane impozabile, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin.(3),

dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării pentru realizarea următoarelor operațiuni:

a) livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la art.143 alin.(1) și la art.144 alin.(1);

b) operațiuni rezultând din activități economice, pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi deductibilă, în cazul în care operațiunea s-ar desfășura în țară.

(5) Orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru:

a) operațiunile prevăzute la art.128 alin.(9) lit.e) și f) și art.129 alin.(4), dacă acestea sunt afectate realizării operațiunilor prevăzute la alin.(3) și (4);

b) operațiunile prevăzute la art.128 alin.(7) și (8), dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi aplicabilă transferului respectiv;

c) operațiunile prevăzute la art.128 alin.(9) lit. a) - c), în măsura în care acestea rezultă din operațiunile prevăzute la alin.(3) și (4);

d) operațiunile prevăzute la art.128 alin.(9) lit.d)."

Din textele legale menționate rezultă faptul că, concesionarea reprezintă o operațiune scutită de taxă pe valoarea adăugată și pentru care nu se poate exercita dreptul de deducere.

În speță, referitor la susținerea petentei că raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 30.01.2008, trebuia să aibă ca și unitate controlată **Orașul** și nu **Primăria Orașului**, menționăm faptul că, așa cum rezultă și din Certificatul de înregistrare fiscală eliberat de Ministerul Finanțelor Publice, **Primăria Orașului** a fost înregistrată ca persoană impozabilă, acesteia fiindu-i atribuit codul de înregistrare fiscală în scopuri de TVA - RO..... și nu Orașului ca unitate administrativ teritorială.

Conform prevederilor art.21 și ale art.77 din *Lg. nr.215/2001 privind administrația publică locală*, republicată, pe care le menționează și petenta în contestație, primăria este structura funcțională cu activitate permanentă a unității administrativ-teritoriale.

Astfel, se reține ca fiind neîntemeiată susținerea petentei potrivit căreia "raportul de inspecție trebuia să aibă ca și unitate controlată **ORAȘUL** care este subiect de drept fiscal și titular de cont și nu **PRIMĂRIA ORAȘULUI** care nu are capacitate juridică fiind de fapt aparatul **PRIMARULUI** ca organ al administrației publice locale".

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei (ROL), se reține că în data de 06.12.2004, Consiliul Local a achiziționat, cu factura nr....., trei centrale termice în valoare totală de lei (ROL) din care TVA lei (ROL).

În data de 02.11.2004, Consiliul Local al Orașului încheie Contractul de delegare gestiune a serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat nr.1191, care are ca **obiect**: "delegarea gestiunii (concesionarea) serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat, predarea spre administrare și exploatare a sistemelor publice tehnico-edilitare compuse din rețele de distribuție, furnizare și transport de la producător la beneficiari, utilaje, 3 construcții montaj, 3 centrale termice având caracteristicile prevăzute în caietul de sarcini".

La pct.4.1 și 4.2 al CAP.IV - *Decontarea lucrărilor executate*, din contractul sus menționat, se stipulează:

„4.1. Tarifele aplicate de către operator beneficiarilor vor fi cele reglementate prin lege și aprobate prin hotărâre a consiliului local.

4.2. **Redevența** este de lei/an, ce se va indexa anual cu rata inflației stabilită prin hotărâre de guvern.”

Conform prevederilor art.141 lit.k) din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, **concesionarea** este o operațiune scutită de taxă pe valoare adăugată, iar conform prevederilor art.145 din același act normativ, pentru operațiunile prevăzute la art.141 nu se acordă dreptul de deducere.

Având în vedere prevederile legale menționate și clauzele contractului de delegare a gestiunii serviciului public de alimentare cu energie termică produsă centralizat, încheiat între Consiliul Local al Orașului și T..... S.A. Năvodari, rezultă faptul că, veniturile obținute de Consiliul Local al Orașului, ca urmare a exploatării celor trei centrale termice, sunt din **redevența** încasată de la T..... S.A. Năvodari, redevență care este scutită de taxă pe valoarea adăugată, deci Consiliul Local al Orașului nu colectează TVA pentru aceste venituri și pentru care legea nu acordă dreptul de deducere a TVA pentru bunurile și serviciile achiziționate în vederea obținerii veniturilor respective.

Organul de inspecție fiscală, în raportul întocmit în data de 30.01.2008, face mențiunea, la Cap. - "Alte constatări", că factura de achiziție a celor trei centrale termice nu poate fi înregistrată în jurnalul de cumpărări, iar TVA aferentă în sumă de lei (ROL) nu poate fi dedusă deoarece instituția a concesionat exploatarea acestora, iar conform art.141 alin.(2) lit.k) din Lg. nr.571/2003, activitatea de concesionare reprezintă operațiune

scutită fără drept de deducere, ea nefăcând parte din operațiunile impozabile ale instituției.

Însă, organul de inspecție fiscală nu a menționat dacă factura respectivă a fost sau nu înregistrată de petentă în jurnalul de cumpărări sau în Decontul privind taxa pe valoarea adăugată aferent perioadei respective și nici nu a stabilit suma de lei (ROL) ca fiind TVA suplimentar de plată.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă faptul că, **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată este suma de lei (ROL)**, rezultată din diferența dintre totalul TVA înscrisă în facturile emise (..... lei) și TVA înscrisă în decontul de TVA (..... lei), **fără însă a se menționa concret** de unde provine această diferență, respectiv dacă aceasta include TVA aferentă facturii fiscale seria CT..... nr...../29.12.2004 în valoare totală de lei (ROL), din care **TVA în sumă de lei (ROL)**, având în vedere faptul că petenta nu recunoaște operațiunea cuprinsă în această factură **ca fiind o vânzare** a terenului în suprafață de mp către SC C..... SA Constanța și, în consecință, nici colectarea TVA aferente.

Față de cele prezentate, organul de soluționare consideră măsura stabilită de organul de control ca fiind insuficient argumentată, fapt pentru care se vor desființa atât Raportul de inspecție fiscală cât și Decizia de impunere nr...../01.02.2008 pentru suma totală de lei, **compusă din taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei**, urmând să se refacă controlul pentru aspectele semnalate de organul de soluționare în prezenta decizie.

În ce privește solicitarea **dreptului de deducere a TVA în sumă de lei aferentă facturii fiscale seria CT..... nr...../06.12.2004**, prin care au fost transmise în patrimoniul Orașului cele trei centrale termice, se constată o neconcordanță între ceea ce solicită petenta și ceea ce a stabilit organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr...../01.02.2008, respectiv TVA suplimentar de plată rezultată din jurnalul de vânzări, deci din TVA colectată.

Astfel, suma de lei **aferentă facturii fiscale seria CT..... nr...../06.12.2004 prin care au fost cumpărate cele trei centrale termice de către Consiliul Local al Orașului** nu a fost stabilită suplimentar de plată prin raportul de inspecție fiscală din data de 30.01.2008 și prin Decizia de impunere nr...../01.02.2008, ca urmare, în conformitate cu prevederile art.206(2) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aceasta nu poate constitui obiectul contestației.

Din aceste motive, contestația petentei va fi respinsă ca fără obiect pentru solicitarea dreptului de deducere pentru suma de lei.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) și (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, se:

DECIDE:

1.Respingerea ca fără obiect a contestației pentru capătul de cerere referitor la solicitarea dreptului de deducere a TVA în sumă de lei aferentă facturii fiscale seria CT..... nr...../06.12.2004.

2. Desființarea deciziei de impunere nr...../01.02.2008 și a Raportului de inspecție fiscală din data de 30.01.2008, emise de S.A.F. - A.I.F. Constanța, pentru suma de compusă din lei taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată și lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Urmare soluției de desființare, se va întocmi un nou raport de inspecție fiscală și o nouă decizie de impunere, avându-se în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei, acte ce vor fi transmise Serviciului de Soluționare Contestații în termen de 30 de zile de la primirea prezentei.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac așa cum prevede art.210(2) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, în conformitate cu prevederile art.218(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,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

C.I.5 Ex.
04.04.2008