



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr.17, Sector 5,  
București, CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336.85.48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr.167/2014  
privind soluționarea contestației depusă de  
Regia Autonomă .X. .X.  
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr. 920549 / 11.04.2014**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația județeană a finanțelor publice .X., prin adresa nr..X./03.04.2014, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/11.04.2014, cu privire la contestația formulată de Regia Autonomă .X.X., denumită în continuare.X., cu sediul în municipiul .X., str.X, bl.X, jud..X., având cod de înregistrare fiscală RO X, înmatriculată la Registrul Comerțului sub numărul J10/X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-BZ .X./28.02.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-BZ .X./28.02.2014, încheiate de către organele de inspecție fiscală ale Administrației județene a finanțelor publice .X., prin care:

- urmare soluționării decontului de TVA cu suma negativă cu opțiune de rambursare aferente perioadei 01.08.2010-30.11.2013, cu control ulterior, s-a stabilit suplimentar și rămasă de plată TVA în sumă de .X.lei și obligații fiscale accesorii în sumă de .X.lei, din care.X. contestă TVA în sumă de .X.lei și accesorii aferente în sumă de .X.lei;

- urmare soluționării decontului de TVA cu suma negativă cu opțiune de rambursare aferente perioadei 01.12.2013-31.12.2013, cu control anticipat, s-a stabilit suplimentar TVA în sumă de .X.lei și obligații fiscale accesorii în sumă de .X.lei, din care.X. contestă TVA în sumă de .X.lei și accesorii aferente în sumă de .X.lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-BZ .X./28.02.2014 respectiv data de 07.03.2014, conform mențiunii olografe de pe adresa nr..X./05.03.2014 de înaintare titlul de creanță menționat mai sus, și de data înregistrării contestației la Administrația județeană a finanțelor publice .X., respectiv 21.03.2014 potrivit ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin (1) și art.209 alin. (1) lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de.X..

**I..X., contestă parțial Decizia de impunere nr.F-BZ .X./28.02.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-BZ .X./28.02.2014, încheiate de către organele de inspecție fiscală ale Administrației județene a finanțelor publice .X., precizând că dispozițiile legale reținute de organele de control nu sunt incidente în cauză, având în vedere următoarele:**

Municipiul .X., prin bugetele aprobate de consiliul local, a acordat și acordă subvenție, cu titlu de ajutor de stat, pentru furnizarea agentului termic către populația municipiului .X. racordată la sistemul centralizat de încălzire, sumele în cauză achitându-se de la bugetul local, furnizorului de utilități publice/agent termic în sistem centralizat, în speță.X., în contul populației beneficiare a serviciului de furnizare energiei termice, în acest sens fiind aplicabile dispozițiile: art.9 alin.2-3 din Legea nr.15/1990, coroborat cu prevederile art.5<sup>1</sup> din OG nr.36/2006, art.40 alin.9 teza finală din Legea nr.325/2006 și art.3, art.4, art.12 alin.(2) lit.b) și art.21 alin.(2) din Anexa OMFP nr.2917/2009.

Astfel, Municipiul .X. a procedat la:

- acordarea subvenției cu titlu de ajutor de stat, pentru furnizarea agentului termic către populația municipiului .X. racordată la sistemul centralizat de încălzire, în conformitate cu dispozițiile art.9 alin.2-3 din Legea nr.15/1990, coroborat cu prevederile art.5<sup>1</sup> din OG nr.36/2006, art.40 alin.9 teza finală din Legea nr.325/2006 și art.21 alin.(2) din Anexa OMFP nr.2917/2009;

- subvenția pentru furnizarea agentului termic către populația municipiului .X. racordată la sistemul central de încălzire a fost

virată către operatorul serviciului de interes public,.X., în conformitate cu dispozițiile art.5<sup>1</sup> din OG nr.36/2006, coroborat cu prevederile art.9 alin.2-3 din Legea nr.15/1990 și art.3-4 și art.12 alin.(2) lit.b) din Anexa OMFP nr.2917/2009;

- în conformitate cu dispozițiile art.9 alin.2-3 din Legea nr.15/1990, autoritatea publică locală a aprobat ca toate subvențiile care se acordă pentru furnizarea agentului termic către populația municipiului .X. racordată la sistemul central de încălzire, să nu fie purtătoare de TVA, organele administrației locale utilizând fondurile aprobate în buget numai potrivit scopurilor pentru care au fost acordate.

În acest sens,.X. susține că toate sumele ce i-au fost virate de către autoritatea publică locală cu titlu de subvenție/ajutor de stat pentru furnizarea agentului termic către populația municipiului .X. racordată la sistemul central de încălzire, nu au fost purtătoare de TVA, având în vedere că acestea nu se cuprind în baza de impozitare a taxei, fiind acordate pentru atingerea unor parametri de calitate, pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situații similare, potrivit prevederilor pct.18 alin.(2) din Normele de aplicare a Codului fiscal privind aplicabilitatea art.137 alin.(1) din Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, coroborate cu dispozițiile art.3-4 art.12 alin.(2) lit.b) din Anexa OMFP nr.2917/2009;

- pentru furnizarea unui serviciu public, așa cum este definit prin Legea nr.325/2006, în scopul livrării energiei termice către populația municipiului în interesul social și pentru consolidarea securității sociale, în accepțiunea și a prevederilor art.132 alin.(1) lit.g) din Directiva nr.2006/112/CE prin care se precizează că nu pot fi calculate/impuse la plată și solicitată TVA, în cazul acordării unui ajutor de stat/social;

- în situația ipotetică că TVA la subvenție poate fi datorată/rambursată de .X.către bugetul de stat, aceasta se face numai după ce taxa în cauză devine exigibilă, adică în situația descrisă de prevederile art.18 alin.(1) din Normele de aplicare a Codului fiscal, astfel cum au fost aprobate prin HG nr.44/2004 la art.137 alin.(1) din Codul fiscal.

Prin urmare,.X. consideră că atât timp cât autoritatea publică, în calitate sa de furnizor al subvenției la energia termică, nu i-a virat nicio sumă cu titlu de TVA la subvenție, toate constatările și măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală, nu au niciun fundament legal, cu atât mai mult cu cât pretinsa exigibilitate a taxei intervine la momentul încasării, iar.X. nu a încasat TVA la subvenția primită.

Astfel,.X. susține că nu poate fi obligată la restituirea TVA și nu datorează nici majorări și penalități aferente, motiv pentru care solicită admiterea contestației și anularea, în parte a Deciziei de impunere F-BZ .X./28.02.2014.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației județene a finanțelor publice .X., au efectuat la .X.o inspecție fiscală parțială care a avut drept obiectiv solutionarea cu control ulterior a decontului cu sume negative de TVA nr..X./20.12.2013 aferent perioadei 01.08.2010-30.11.2013 si cu control anticipat a decontului cu sume negative de TVA nr..X./24.01.2014 aferent perioadei 01.12.2013-31.12.2013, în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-BZ .X./28.02.2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-BZ .X./28.02.2014, contestată.**

Organele de inspecție fiscală au constatat că.X. are ca obiect de activitate servicii de transport și distribuție a energiei termice preluate de la gardul centralei de la producător, respectiv SC .X. SA .X. și furnizarea în regim de termoficare către populația municipiului .X..

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că.X. facturează energia termică livrată populației la un pret inferior prețului de achiziție de la furnizorul-producător, SC .X. SA .X., cu aproximativ 55% mai mic.

În baza facturilor primite de la furnizorul-producător de energie termică,.X. a dedus TVA și nu a colectat TVA prin facturile emise către asociațiile de proprietari, pentru că diferența de preț este înscrisă într-o notă de fundamentare-decont și transmisă Consiliului Local .X. (.X.) în vederea obținerii de subvenție de la bugetul local, fără a fi prevăzută și TVA aferentă acesteia, așa cum prevăd hotărârile Consiliului local și deciziile .X. (HCL nr.209/2010, Decizia ANR nr.X/2010 pentru anul 2011 etc.).

În perioada verificată,.X. a încasat subvenții de la bugetul local pentru acoperirea diferențelor dintre prețul de achiziție a energiei termice de la furnizorul-producător, SC .X. SA .X., și prețul de livrare a acesteia către populația municipiului .X. prin intermediul asociațiilor de proprietari, subvenții pe care nu le-a inclus în baza de impozitare și pentru care nu a colectat TVA aferentă, încălcând prevederile art.137

alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că, pentru anul 2011,.X. a făcut obiectul controlului Curții de conturi a României, Camera de conturi .X., privind situația evoluției și modului de administrare a patrimoniului public și privat al unităților administrativ teritoriale de către regiile autonome de interes local, verificarea cuprinzând și aspectele legate de subvențiile acordate de bugetul local, urmare căreia, la data de 10.02.2012 a fost întocmit Raportul de control, în care se precizează că pentru subvențiile încasate de la bugetul local pentru acoperirea diferențelor de preț în sumă de .X.lei s-a stabilit TVA aferentă de plată în sumă de .X.lei, fără a fi emisă Decizie de impunere pentru aceste obligații de plată.

Având în vedere cele constatate, în baza prevederilor pct.18 alin.(1) din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stabilește că exigibilitatea TVA pentru subvențiile acordate intervine la data încasării lor de la bugetul de stat, bugetele locale, pentru subvențiile primite de.X. în perioada 01.08.2010-31.12.2013, de la bugetul local, în sumă totală de .X.lei, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de .X.lei și au calculat accesorii aferente în sumă de .X.lei.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de regie, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:**

**1) Referitor la suma totală de .X.lei, reprezentând:**

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X.lei;
- accesorii aferente TVA în sumă de .X.lei,

**Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă în perioada august 2010–decembrie 2013,.X. avea obligația să colecteze TVA aferentă subvenției de la bugetul local solicitată și acordată pe baza unei note de fundamentare-decont, pentru acoperirea diferenței dintre prețul de achiziție a energiei termice de la furnizorul-producător și prețul de livrare a acesteia către populație, în condițiile în care aceasta îndeplinește condițiile**

**prevăzute de reglementările legale în vigoare pentru a fi inclusă în baza de impozitare a TVA.**

**În fapt,** .X. are ca obiect de activitate servicii de transport și distribuție a energiei termice preluate de la gardul centralei de la producător, respectiv SC .X. SA .X. și furnizarea în regim de termoficare către populația municipiului .X..

X .X. facturează energia termică livrată populației la un preț inferior prețului de achiziție de la furnizorul-producător, SC .X. SA .X., cu aproximativ 55% mai mic.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că diferența de preț dintre prețul de achiziție a energiei termice de la furnizorul-producător, SC .X. SA .X., și prețul de livrare a acesteia către populația municipiului .X. prin intermediul asociațiilor de proprietari, este înscrisă într-o notă de fundamentare-decont și transmisă Consiliului Local .X. (.X.) în vederea obținerii de subvenții de la bugetul local.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada august 2010–decembrie 2013, .X. a încasat subvenții de la bugetul local pentru acoperirea diferențelor dintre prețul de achiziție a energiei termice de la furnizorul-producător, SC .X. SA .X., și prețul de livrare a acesteia către populația municipiului .X. prin intermediul asociațiilor de proprietari, subvenții pe care nu le-a inclus în baza de impozitare și pentru care nu a colectat TVA aferentă, încălcând prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele constatate, în baza prevederilor pct.18 alin.(1) din HG nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stabilește că exigibilitatea TVA pentru subvențiile acordate intervine la data încasării lor de la bugetul de stat, bugetele locale, pentru subvențiile primite de .X. în perioada 01.08.2010-31.12.2013, de la bugetul local, în sumă totală de .X.lei, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de .X.lei și au calculat accesorii aferente în sumă de .X.lei.

**În drept,** art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în vigoare începând cu data de 28.07.2010, prevede:

**“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

**a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”**

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că baza de impozitare a TVA este constituită, pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit.b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.

Aceste prevederi au fost explicitate prin pct.18 alin.(1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 15.04.2010, care precizează:

**“18. (1) Potrivit art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, subvențiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul comunitar sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat, legate direct de prețul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ în baza de impozitare. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru aceste subvenții intervine la data încasării lor de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul comunitar sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat. Se consideră că subvenția este legată direct de preț dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

**a) subvenția este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, în sume absolute sau procentual;**

**b) cumpărătorii trebuie să beneficieze de subvenția acordată furnizorului/prestatorului, în sensul că prețul bunurilor/serviciilor achiziționate de aceștia trebuie să fie mai mic decât prețul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta în absența subvenției.”**

Astfel, în baza acestor prevederi, se reține că se consideră că subvenția este legată direct de preț dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- subvenția este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, în sume absolute sau procentual;

- cumpărătorii trebuie să beneficieze de subvenția acordată furnizorului/prestatorului, în sensul că prețul bunurilor/serviciilor achiziționate de aceștia trebuie să fie mai mic decât prețul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta în absența subvenției.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv Nota de fundamentare – „Calculul privind compensarea unitară a combustibilului folosit pentru producerea energiei termice furnizată populației și a subvenției unitare asigurată de către autoritatea administrației publice locale pe luna august 2010”, prin care regia a solicitat subvenția la luna august 2010, se reține că aceasta îndeplinește cumulativ condițiile prevăzute de reglementările legale în vigoare pentru a fi incluse în baza de impozitare a TVA, respectiv:

- este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, respectiv pe gigacalorie;

- cumpărătorii beneficiază de subvenția acordată furnizorului/prestatorului, în sensul că prețul bunurilor/serviciilor achiziționate de aceștia este mai mic decât prețul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta în absența subvenției.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, prevederile legale, se reține că subvenția încasată de .X., pentru acoperirea diferențelor dintre prețul de achiziție a energiei termice de la furnizorul-producător și prețul de livrare a acesteia către populația municipiului .X. prin intermediul asociațiilor de proprietari, a fost acordată pe fiecare unitate de măsură a bunurilor livrate, respectiv pe gigacalorie, înscrisă de regie în nota de fundamentare–decont, document înaintat consiliului local în vederea obținerii subvenției, astfel că subvenția este legată direct de prețul bunurilor livrate, intrând așadar în baza de impozitare a TVA, motiv pentru care regia avea obligația colectării TVA la data încasării subvenției.

Referitor la argumentul regiei potrivit căruia nu are obligația de a colecta TVA aferentă subvențiilor primite, potrivit pct.18 alin.(2) din



Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal privind aplicabilitatea art.137 alin.(1) din Codul fiscal, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aceste prevederi nu se aplică pentru acest caz, întrucât subvenția nu a fost acordată de Consiliul Local .X. către Regia Autonomă .X.X. pentru atingerea unor parametri de calitate, pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situații similare, ci, conform actelor existente la dosar (Hotărâri ale Consiliului Local și Avize ale Autorității Naționale de Reglementare pentru Serviciile Comunitare de Utilități Publice privind stabilirea/modificarea prețurilor și tarifelor locale de producere, transport, distribuție și furnizare a energiei termice pe bază de gaze naturale), subvenția a fost acordată pentru a acoperi integral diferența dintre prețul de producere, transport, distribuție și furnizare a energiei termice livrată populației și prețul local de facturare, conform art.12 alin.(2) lit.b) din Anexa OMFP nr.2917/2009, art.4 alin.(4) din OG nr.36/2006, aprobată, cu modificări și completări prin Legea nr.483/2006, cu modificările și completările ulterioare.

Pin urmare, subvenția încasată de.X., pentru acoperirea diferențelor dintre prețul de achiziție a energiei termice de la furnizorul producător și prețul de livrare a acesteia către populația municipiului .X. prin intermediul asociațiilor de proprietari intră în baza de impozitare a TVA și este aferentă prețului, întrucât suma subvenției încasate depinde de **volumul** bunurilor livrate sau serviciilor prestate, iar suma totală a subvenției crește sau scade direct proporțional cu numărul de unități de măsură subvenționate. Practic, subvenția totală dintr-o anumită perioadă de timp se determină în corelație directă cu numărul unităților de măsură al bunurilor sau serviciilor subvenționate.

În același sens, este și decizia civilă nr..X./31.05.2007, irevocabilă a Înaltei Curți de Justiție și Casație, Secția de contencios administrativ și fiscal, pronunțată într-o speță similară.

Referitor la argumentul contestatarii potrivit căruia „*pretinsa exigibilitate a taxei intervine la momentul încasării*” sumei cu „*titlu de TVA la subvenție*” de la bugetul local, iar atât timp cât nu a încasat TVA la subvenție, „*nu poate fi obligată la restituirea TVA la subvenție către bugetul de stat*”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât potrivit prevederilor pct.18 alin.(1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citate în prezenta decizie, exigibilitatea TVA pentru aceste subvenții nu intervine la data încasării taxei, așa cum în mod eronat susține contestatara, ci intervine la data încasării subvențiilor de la

bugetul de stat, bugetele locale, bugetul comunitar sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat.

Nici faptul că bugetul local nu a prevăzut niciodată această taxă pe valoarea adăugată la subvenție, iar .X. nu a încasat această taxă, nu este de natura să exonereze regia de plata sumelor stabilite în sarcina sa și a obligațiilor accesorii, reprezentând dobânzi și penalități, întrucât textul de lege privind exigibilitatea TVA nu face distincție între încasarea sau neîncasarea efectivă a TVA, fiind aplicabil principiul "ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus", potrivit căruia acolo unde legea nu dispune nici interpretul nu trebuie să o facă.

Prin urmare, întrucât .X. nu a procedat în conformitate cu legislația în vigoare la momentul efectuării operațiunilor, respectiv nu a colectat TVA pentru subvențiile încasate de la bugetul local, pentru acoperirea diferenței dintre prețul de achiziție a energiei termice de la furnizorul-producător și prețul de livrare a acesteia către populație, deși aceasta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor primite de la furnizorul-producător de energie termică, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina acesteia TVA în sumă de .X.lei și accesoriile aferente TVA în sumă de .X.lei, potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” atâta timp cât .X. nu contestă modul de calcul al acestora, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

În concluzie, în temeiul art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X. împotriva Deciziei de impunere nr.F-BZ .X./28.02.2014, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-BZ .X./28.02.2014, încheiate de către organele de inspecție fiscală ale Administrației județene a finanțelor publice .X., pentru suma totală de **.X.lei**, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X.lei,
- accesorii aferente TVA în sumă de .X.lei.

**2) În ceea ce privește contestația formulată de .X. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.F-BZ .X./28.02.2014,** se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport

fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art.109 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

**(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.[...]”**,

coroborat cu prevederile art.85 alin.(1) din același act normativ, care stipulează:

**„Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

**a) prin declarație fiscală, în condițiile art.82 alin.(2) și art.86 alin.(4);**

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, susceptibil de a fi contestat.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în temeiul art.216 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

**Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de.X. împotriva Deciziei de impunere nr.F-BZ .X./28.02.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-BZ .X./28.02.2014, întocmite de organele de inspecție fiscală ale Administrației județene a finanțelor publice .X., pentru suma totală de .X.lei, reprezentând:**

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X.lei,
- accesorii aferente TVA în sumă de .X.lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,**

X