

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

DECIZIA nr. **142** din **07.04.2008** privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC AB SRL**,
cu sediul in, Bucuresti,
reinregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. /2007

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de SC AB SRL prin adresa inregistrata sub nr. /2007 asupra reluarii procedurii de solutionare a contestatiei inregistrata sub nr. /2003.

Obiectul contestatiei il constituie procesul-verbal nr. / 15.04.2003, comunicat petentei in data de 16.05.2003, prin care organele de control ale - Serviciul Control au respins la rambursare suma de S lei.

Prin sentinta civila nr. /2003 a Tribunalului Bucuresti, ramasa irevocabila prin decizia civila nr. /2004 pronuntata de Curtea de Apel Bucuresti a fost admisa actiunea formulata de SC AB SRL si a fost anulata Decizia nr. /2003 emisa de D.G.F.P.-M.B. prin care contestatia societatii a fost respinsa ca fiind introdusa la un organ necompetent, dispunandu-se obligarea D.G.F.P.-M.B. la solutionarea pe fond a cauzei.

Cu adresele nr. / 11.10.2002 si nr. / 18.12.2002 organele de control au solicitat Inspectoratului General al Politiei Romane sa stabileasca realitatea si legalitatea tranzactiilor desfasurate de SC AB SRL. Prin procesul-verbal nr. / 15.04.2003 organele de control au respins cererea de rambursare formulata de societate, pana la primirea solutiei din partea organelor de politie.

In conformitate cu prevederile art. 10 din O.U.G. nr. 13/2001, prin decizia nr. /2005 emisa de Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de SC AB SRL impotriva procesului-verbal nr. / 15.04.2003 prin care organele de control ale - Serviciul Control au respins la rambursare suma de S lei.

Prin rezolutia Parchetului de pe langa Judecatoria sectorului 1 Bucuresti, pronuntata in dosarul nr. / P / la data de s-a dispus neinceperea urmaririi penale cu privire la administratorul si asociatul unic al societatii RD, sub aspectul savarsirii infractiunilor prevazute de art. 13 din Legea nr. 87/1994 si 289 Cod penal.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.1 alin.(1), art. 5 alin.(1) si art. 10 alin. (2) din O.U.G. nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si modificata prin Legea nr.506/2001, coroborate cu prevederile art.

214 alin. (3) si art. 238 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC AB SRL.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr./.....2003 SC AB SRL contesta procesul-verbal/15.04.2003 incheiat urmare deciziilor Ministerului Finantelor Publice nr./.....2001 si nr./.....2001 prin care s-a dispus desfiintarea procesului-verbal/.....2000, a notei de constatare din2000 si a procesului-verbal din2001, incheiate de Administratia Finantelor Publice sector x, in vederea refacerii controlului pentru aceeasi perioada si tip de impozit, cu intocmirea unui singur act de control in vederea solutionarii cererii de rambursare a TVA nr./.....2000.

Fata de constatarile organului de control in ceea ce priveste neidentificarea furnizorilor directi (veriga I) petenta sustine ca nu au fost constatate deficiente pe linie de TVA din verificarea documentelor primare, a celor de evidenta operativa, de evidenta contabila, deconturi de TVA, ca a prezentat copii dupa instiintarile de platitori de TVA ale furnizorilor, conform OMF nr. 2627/1998, art. 2, lit. h, iar facturile apartin furnizorilor care le-au eliberat potrivit confirmarilor primite de la

Petenta este de parere ca a respectat si indeplinit prevederile O.U.G. nr. 17/2000 si O.M.F. nr. 565/2000 privind documentatia necesara contribuabililor inregistrati ca platitori de TVA in vederea rambursarii taxei si subliniaza ca legislatia in vigoare la data inregistrarii actelor de comert nu prevedea efectuarea de controale incrucisate cu furnizorii din veriga I si II.

Referitor la observatiile organului de control in ceea ce priveste calitatea domnului HL de reprezentant legal al societatii SC AB SRL, petenta arata ca acesta are aceasta calitate in baza unei procuri autentificate.

In concluzie, petenta solicita anulara procesului-verbal contestat deoarece acesta a fost incheiat in totala neconcordanta si neconformitate cu prevederile in vigoare la data efectuarii actelor de comert, inregistrate cronologic si corect in contabilitatea agentului economic, pe baza documentelor justificative stipulate de legislatie.

II. In baza deciziilor Ministerului Finantelor Publice nr./.....2001 si nr./.....2001, organele de control ale - Serviciul Control au incheiat procesul-verbal nr./15.04.2003.

Deoarece furnizorii SC AB SRL nu au putut fi identificati, in baza adresei Ministerului Finantelor Publice nr./.....2002 organele de control s-au adresat Inspectoratului General de Politie, urmand ca pana la primirea solutiei organelor de cercetare penala, in vederea stabilirii daca societatea cumparatoare a fost sau nu de buna credinta, TVA aferenta marfurilor achizitionate in suma de S lei sa fie respinsa la rambursare, reportandu-se in sold pana la primirea solutiei organelor de cercetare.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra respingerii cererii de rambursare a TVA, cu reportare pana la primirea solutiei organelor de cercetare penala, in conditiile in care prin procesul-verbal contestat nu au fost analizate documentele prezentate de societate pentru deducerea TVA si nu sunt indicate in mod clar, concret si precis consecintele fiscale ale constatarilor rezultate, in raport de prevederile legale in vigoare la data derularii operatiunilor comerciale.

In fapt, SC AB SRL a depus la Administratia Finantelor Publice sector x cererea nr./.....2000 prin care a solicitat rambursarea TVA in suma de T lei, aferenta perioadei aprilie 1999 - februarie 2000.

In urma analizarii cererii de rambursare a TVA organele de control ale Administratiei Finantelor Publice sector x au intocmit procesul-verbal din data de2000, prin care nu au constatat deficiente in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, nota de constatare din data de2000, pentru definitivarea controlului in baza aceleiasi cereri de rambursare, prin care au respins cererea datorita faptului ca societatea nu a prezentat contractele incheiate cu partenerul extern si documentele de transport international, precum si procesul-verbal din2001 prin care s-a stabilit in sarcina societatii TVA de plata si accesorii aferente in suma totala de T lei deoarece exportul a fost incasat in numerar in perioada noiembrie 1999-ianuarie 2000.

In urma contestatiilor formulate de SC AB SRL, prin deciziile nr./.....2001 si nr./.....2001, Directia generala de solutionare a contestatiilor din Ministerul Finantelor Publice a dispus desfiintarea procesului-verbal din2000, a notei de constatare din2000 si a procesului-verbal din2001, incheiate de Administratia Finantelor Publice sector x, in vederea refacerii controlului pentru aceeasi perioada si tip de impozit, cu intocmirea unui singur act de control in vederea solutionarii cererii de rambursare a TVA nr./.....2000.

Prin procesul-verbal nr./15.04.2003 organele de control ale - Serviciul Control au dispus reportarea si preluarea in sold a TVA aferenta furnizorilor neachitati in suma de S-T lei si respingerea la rambursare a TVA in suma de S lei, de reportat pana la primirea solutiei organelor de politie.

Din procesul-verbal nr./15.04.2003 rezulta ca furnizorii directi si "furnizorii furnizorilor" ai SC AB SRL nu au putut fi identificati in vederea efectuarii controlului incrucisat, motiv pentru care organele de control s-au adresat organelor de politie cu adresele nr./.....2002 si nr./.....2002 in vederea stabilirii daca societatea cumparatoare a fost sau nu a fost de buna credinta. In consecinta, TVA aferenta marfurilor achizitionate de la acesti furnizori in suma de S lei a fost respinsa la rambursare, cu reportare pana la primirea solutiei organelor de cercetare penala.

In drept, potrivit art. 19 si art. 21 din O.G. nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data realizarii operatiunilor:

"Art. 19. - Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor, agentii economici sunt obligati:

- a) sa justifice, **prin documente legal intocmite, cuantumul taxei;**
- b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este inscrisa intr-o factura sau in alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18 din prezenta ordonanta ".

"Art. 21. - Dreptul de deducere se exercita astfel:

- a) prin retinerea din suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata, pentru bunurile livrate sau serviciile prestate, a taxei aferente intrarilor;
- b) prin rambursarea de catre organul fiscal a sumei reprezentand diferenta dintre taxa aferenta intrarilor si taxa facturata de agentul economic pentru bunurile livrate sau serviciile prestate;
- c) prin compensarea de catre organul fiscal a sumei reprezentand diferenta dintre taxa aferenta intrarilor si taxa facturata de agentul economic pentru bunurile livrate sau serviciile prestate cu alte impozite si taxe datorate bugetului de stat ".

Conform O.M.F. nr. 2.627/2000 privind documentatia necesara pentru rambursarea taxei pe valoarea adaugata agentilor economici inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata:

“Art. 2. - **Documentatia necesara in vederea verificarii, analizei si aprobarii rambursarii taxei pe valoarea adaugata va cuprinde:**

a) contractul de societate sau statutul societatii ori actul constitutiv al persoanei juridice, din care sa rezulte ca operatiunile efectuate de catre agentul economic se incadreaza in obiectul de activitate;

b) jurnalele de vanzare, respectiv de cumparare, in care sunt inregistrate operatiunile pentru care se solicita rambursarea;

c) **facturi fiscale si alte documente specifice aprobate conform legii, legal intocmite, din care sa rezulte taxa pe valoarea adaugata deductibila;**

d) documentele de plata a contravalorii bunurilor sau serviciilor inscrise in documentele mentionate la lit. c);

e) declaratiile vamale de import inregistrate la organul vamal sau actul constatator emis de acesta, din care sa rezulte taxa pe valoarea adaugata deductibila;

f) documentele de plata a taxei pe valoarea adaugata inscrise in declaratia vamala de import sau in actul constatator;

g) documentele care atesta efectuarea exportului, conform prevederilor legale;

h) copia de pe certificatul de inregistrare ca platitor de taxa, pe valoarea adaugata a furnizorilor sau prestatorilor pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii pentru care valoarea taxei pe valoarea adaugata inscrise într-o factura este mai mare de 20 milioane lei;

i) facturile externe, documentele de plata a prestatorului extern, aferente serviciilor pentru care locul impozitarii se situeaza in Romania, si documentele care confirma achitarea taxei pe valoarea adaugata pentru aceste operatiuni;

j) orice documente pe care organele fiscale le considera necesare pentru justificarea sumelor solicitate la rambursare “.

“ Art. 3. - **Organele fiscale teritoriale vor verifica determinarea corecta a taxei pe valoarea adaugata colectate, precum si a celei deductibile, prin verificarea documentelor justificative**, urmarind in acelasi timp si corectitudinea cotelor de taxa pe valoarea adaugata practicate.

Cu ocazia verificarii, agentii economici sunt obligati sa justifice ca bunurile sau prestarile de servicii achizitionate sunt destinate nevoilor firmei si sunt proprietatea acesteia.

In situatia in care agentul economic prezinta documente din care rezulta achitarea partiala a unei facturi aferente achizitionarii de bunuri sau prestarii de servicii, rambursarea se va efectua numai pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta sumei achitate.

Rambursarea taxei pe valoarea adaugata se va efectua tinandu-se seama si de prevederile Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr. 108/1996, cu modificarile si completarile ulterioare “.

“ Art. 4. - In cazul in care organele de control propun, in urma verificarii, aprobarea rambursarii partiala a taxei pe valoarea adaugata sau respingerea cererii, **vor mentiona in actul de control intocmit motivele si cauzele care determina situatia respectiva.**

Prin actul de control se va stabili modul de evidentiere, pe cheltuieli sau in decontul lunii urmatoare, a sumelor neadmise la rambursare in functie de cauze “.

De asemenea, potrivit potrivit art. 11 din Instructiunile pentru aplicarea prevederilor O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobata si modificata prin Legea nr. 64/1999, cu modificarile ulterioare, aprobate prin H.G. nr. 886/1999:

“(1) Toate datele si informatiile culese de inspector in timpul desfasurarii controlului fiscal se consemneaza, in mod obligatoriu, in procese-verbale de control, in note de constatare sau in procese-verbale de constatare a contravențiilor, dupa caz.

" (3) **Continutul procesului-verbal de control trebuie redactat astfel incat acesta sa poata fi citit independent de alte documente** si sa nu dea posibilitatea mai multor interpretari.

(5) Procesul-verbal de control va fi structurat pe 4 capitole, astfel:

(...)

Capitolul III, care reprezinta, de fapt, partea principala a procesului-verbal, va cuprinde constatarile efective ale inspectorului si va fi structurat pe impozitele care au facut obiectul verificarii.

Pentru fiecare impozit in parte vor fi avute in vedere urmatoarele elemente:

- a) baza legala pentru stabilirea, calcularea si varsarea impozitului;
- b) **constatarile inspectorului, prezentate in mod concret, clar si precis, cu privire la modul de stabilire, calculare si varsare a obligatiei fiscale;**
- c) **dispozitiile legale incalcate, cu mentionarea numarului si a datei actului normativ, precum si a articolului, alineatului etc.;**
- d) consecintele fiscale ale constatarilor (...)"

Se retine ca, pentru solutionarea aceleiasi cereri de rambursare nr./.....2000, organele de control au avut constatari diferite in ceea ce priveste dreptul societatii de a beneficia sau nu de rambursare a TVA, iar actele de control anterioare celui ce face obiectul prezentei contestatii au fost desfiintate in urma contestatiilor, pentru a se reface controlul pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, in conformitate cu prevederile legale in vigoare la data efectuarii operatiunilor si cu retinerile Ministerului Finantelor Publice din deciziile nr./.....2001 si nr./.....2001.

Prin procesul-verbal nr./15.04.2003 organele de control doar au mentionat ca furnizorii si "furnizorii furnizorilor" ai SC AB SRL nu au putut fi identificati, fiind necesara stabilirea faptului daca societatea a fost sau nu de buna credinta, **fara sa fie analizate in niciun fel documentele justificative care au stat la baza deducerii TVA aferenta marfurilor achizitionate de la acesti furnizori** si fara sa mentioneze daca au fost sau nu incalcate dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunilor in cauza, respectiv temeiul legal pentru respingerea la rambursare a TVA.

Astfel, in cazul in speta, organele de control nu au analizat operatiunile realizate de societate in perioada ce a facut obiectul cererii de rambursare, nu au in scris in actul de control constatarile rezultate din aceasta analiza si nici nu au mentionat temeiurile legale aplicabile, desi efectuarea unei asemenea analize era prevazuta chiar in adresa Ministerului Finantelor Publice nr. 612976/04.07.2002, invocata de organul fiscal care a intocmit actul.

Prin adresele nr./10.12.2007, nr./12.02.2008 si nr./26.02.2008 s-a solicitat organului de control completarea documentatiei, inclusiv prin intocmirea unui proces-verbal de cercetare la fata locului, daca este cazul, din care sa rezulte analiza operatiunilor comerciale derulate, avand in vedere documentele justificative si motivele invocate de societate in sustinerea cauzei, precum si solutia de neincepere a urmaririi penale pronuntata de organele penale in cauza care-l priveste pe administratorul societatii contestatoare.

Prin adresa nr./.....2008, inregistrata sub nr./.....2008 Administratia Finantelor Publice sector x a transmis procesul-verbal nr./25.03.2008, in care se mentioneaza ca cercetarea la fata locului a cuprins analiza urmatoarele elemente: facturi fiscale de achizitie, note de receptie si constatare de diferente, jurnale de cumparari, etc.

Cu exceptia unor observatii cu privire la completarea facturilor de achizitie ("lipsa adresa cumparator", "lipsa semnatura de primire"), organele de control nu au efectuat insa analiza fiscala a documentelor prezentate de societate, astfel ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta daca legislatia fiscala privind taxa pe valoarea adaugata a fost sau nu respectata, asa cum sustine societatea prin contestatia formulata si daca aceasta are dreptul la rambursarea sumei solicitate, **in lipsa constatarilor organelor de control cu privire la existenta sau inexistenta dreptului de deducere a TVA din facturile de achizitie.**

Conform pct. 8.1 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare unitara a procedurii de solutionare a contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.186/2001:

“Organele de solutionare a contestatiilor vor analiza strict constatarile din actele de control sau de impunere in raport cu sustinerile si argumentele contestatorilor, neputand extinde sfera de solutionare si nici sa creeze contestatorilor o situatie mai grea decat cea constatata prin actul atacat “.

Totodata, potrivit prevederilor art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.“

Fata de cadrul legal mentionat, de modul de intocmire si de prezentare a constatarilor in procesul-verbal nr./15.04.2003 referitoare la taxa pe valoarea adaugata, organul de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta cu privire la masura organelor de control de respingere a cererii de rambursare a TVA, cu drept de reportare pana la primirea solutiei organelor de urmarire penala, intrucat constatările din actul de control contestat nu sunt prezentate in mod clar, concret si precis, cu indicarea si cuantificarea expresa a **consecintelor fiscale** pentru fiecare constatare in parte, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art. 9 alin. (3) din O.U.G. nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si modificata prin Legea nr.506/2001, potrivit carora *“prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul atacat, atunci cand din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei nu se poate determina cu claritate baza impozabila“*, coroborate cu prevederile art. 216 alin. (3) si art. 238 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Conform pct. 12.7 si pct. 12.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

“12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”.

”12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii”.

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta procesul-verbal nr./15.04.2003 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **S lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat, sa procedeze la o noua verificare a documentelor de achizitie in baza carora societatea si-a dedus TVA, primite de la furnizorii care au facut obiectul sesizarii organelor de politie, *in conformitate cu prevederile legale in vigoare la data efectuării operatiunilor si cu retinerile din prezenta decizie.*

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 19 si art. 21 din O.G. nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, O.M.F. nr. 2.627/2000 privind documentatia necesara pentru rambursarea taxei pe valoarea adaugata agentilor economici inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, art. 11 din Instructiunile pentru aplicarea prevederilor O.G. nr. 70/1997 privind controlul fiscal, aprobata si modificata prin Legea nr. 64/1999, cu modificarile ulterioare, aprobate prin H.G. nr. 886/1999, art. 9 alin. (3) din O.U.G. nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva

masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si modificata prin Legea nr.506/2001, pct. 8.1 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare unitara a procedurii de solutionare a contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.186/2001, art. 213 alin. (1), art. 216 alin. (3) si art. 238 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 12.7 si pct. 12.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza procesul-verbal nr./15.04.2003 incheiat de organele de control ale Directiei de Control Fiscal - Serviciul Control Fiscal 1 in ceea ce priveste TVA respinsa la rambursare in suma de s lei, urmand ca Administratia Finantelor Publice sector x sa procedeze la reverificare in conformitate cu prevederile legale si cu retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.