



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 387 10 00 interior 2073
Fax : + 021 336 85 48

DECIZIA NR. 196/.X.2013

privind soluționarea contestației formulate de
.X.,

prin reprezentant fiscal SC .X. SRL

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. .X./24.05.2013

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală .X., prin adresa nr. .X./2013 (înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./24.05.2013), cu privire la contestația formulată de **.X. (CUI .X.)**, persoană juridică olandeză, înregistrată în scopuri de TVA în România, **prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL (CUI .X.)**, cu domiciliul fiscal în .X., Calea .X., DN.X., km .X., județul .X..

Contestația a fost formulată împotriva refuzului nejustificat al Direcției Generale .X. de a soluționa cererea de reverificare nr. .X./2011, cu privire la dreptul de rambursare a TVA în sumă de .X. lei, reprezentând TVA colectată suplimentar ca urmare a neacordării regimului de scutire de TVA prevăzut la art.143 alin. (2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru operațiuni de natura livrărilor intracomunitare de bunuri.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 alin.(2), art.206, art.209 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 1471/2012, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de **.X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL.**

I. .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL, solicită prin contestația formulată, admiterea contestației și în principal:

- constatarea refuzului nejustificat al Direcției Generale .X. de a răspunde la cererea de reverificare înregistrată sub nr. .X./2011;***
- constatarea îndeplinirii condițiilor legale pentru rambursarea sumei***

de .X. lei;

-dispunerea la rambursare a sumei de .X. lei ce nu a fost admisă la rambursare ca urmare a colectării TVA suplimentar în baza Deciziei de impunere nr. .X.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./ 2009.

În subsidiar, se solicită:

- *obligarea Direcției Generale .X. la realizarea acțiunii de reverificare în baza cererii formulată în acest sens;*
- *dispunerea la rambursare a sumei de .X. lei ce nu a fost admisă la rambursare ca urmare a colectării TVA suplimentar în baza Deciziei de impunere nr. .X./2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2009.*

Contestatară susține că începând cu 07 aprilie 2010 a fost supusă unei inspecții fiscale în vederea soluționării decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare în valoare de .X. lei, cu control anticipat, urmare căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2011 și respectiv, emisă Decizia de impunere nr. .X./2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Prin decizia respectivă a fost respinsă la rambursare suma de .X. lei, provenită din neacordarea scutirii de TVA la operațiuni de natura livrărilor intracomunitare prevăzută la art.143, alin. (2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe motive de neîndeplinire a condițiilor de formă a facturilor emise și anume, menționarea unor coduri eronate de TVA.

Societatea invocă faptul că, urmare inspecției fiscale finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr. .X./2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2009, au fost corectate facturile supuse verificării, în conformitate cu prevederile art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2222/2006, astfel încât să reflecte tratamentul corect din punct de vedere TVA al operațiunilor în cauză, în baza prevederilor art.143, alin. (2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât acțiunea de corectare a facturilor a fost realizată în mai multe etape, a mai fost supusă unei alte inspecții fiscale, în urma căreia s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2011 și respectiv, emis Decizia de impunere nr. .X./2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, împotriva căreia a fost depusă contestație înregistrată la D.G.F.P. .X. sub nr. .X./2011.

Prin contestația respectivă se invocă faptul că, prin corectarea facturilor respective, nu s-a urmărit altceva decât repunerea în situația care să confere tratamentul corect din punct de vedere fiscal aferent livrărilor intracomunitare efectuate către beneficiarii din alte state membre UE și anume, acela de operațiuni scutite de TVA cu drept de deducere.

În paralel, în data de 06.07.2011, contestatară precizează că a formulat către D.G.X. și a depus la D.G.F.P. a județului .X. în atenția D.G.X., o cerere prin care a solicitat reverificarea operațiunilor în cauză (invocând art.1, alin.(8) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2222/2006), precum și rambursarea TVA în cuantum de .X. lei; la această cerere a revenit ulterior prin cererile nr.

.X./13.07.2012, nr. .X./03.07.2012 și nr. .X./08.10.2012, contestatara neprimind răspuns până la data depunerii contestației ce face obiectul prezentei cauze.

II. Prin adresa nr. .X./2013, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./2013, Direcția Generală .X. consideră că .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL, nu se încadrează în prevederile art.105[^]1 "Reguli privind reverificarea" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, se precizează că reprezentantul fiscal nu a solicitat organelor fiscale competente reverificarea perioadei ianuarie 2007-aprilie 2008 în care au fost întocmite documentele pentru care nu s-a acordat rambursarea sumei de .X. lei, prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2009, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./2009 (deci implicit a recunoscut faptele ce au condus la colectarea suplimentară a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei).

Reprezentantul fiscal contestă verificarea aferentă perioadei mai 2008-ianuarie 2010, finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2011, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X./2011, neaducând date suplimentare necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării verificării sau la data depunerii contestației.

Referitor la acest aspect se menționează că reprezentantul fiscal nu a intrat în posesia documentelor justificative de scutire a taxei, ci le-a emis el însuși, în mod eronat, cu încălcarea prevederilor legale în materie, după cum urmează:

- în luna septembrie 2009, reprezentantul fiscal a emis facturi de stornare a facturilor pentru care nu a putut beneficia de scutirea de TVA, ca urmare a codului invalid sau incorect și concomitent, a întocmit facturi cu cod corect și valid de TVA, facturi ce nu au fost transmise beneficiarilor aferenți și nu au fost declarate în Declarația recapitulativă rectificativă privind livrările/achizițiile intracomunitare, cod 390;

- în data de 04.01.2010, reprezentantul fiscal a emis din nou facturi ce evidențiază cu semnul "minus" suma facturată inițial (în condiții de scutire a TVA) și concomitent suma facturată inițial cu TVA 19%, precizând că au fost trimise partenerilor intracomunitari (cu aceleași coduri invalide sau incorecte);

- în data de 29.01.2010, reprezentantul fiscal a procedat la emiterea unor noi facturi ce conțin coduri de TVA invalide și incorecte, prin care se anulează parțial facturile întocmite în data de 04.01.2010, respectiv se anulează poziția din aceste facturi unde se evidențiază suma facturată inițial cu TVA 19%; concomitent, se emit facturi ce conțin informațiile corecte ale partenerului intracomunitar, cu valorile inițiale, respectiv cu TVA scutită.

Mai mult, se precizează că nici una din aceste facturi nu a fost declarată de reprezentantul fiscal în Declarația recapitulativă rectificativă privind livrările/achizițiile intracomunitare, cod 390.

Astfel, fără declararea corectă a acestora în Declarația recapitulativă cod 390, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili care din facturile prezentate conțin codurile de înregistrare în scopuri de TVA corecte ale beneficiarilor acestor livrări și în consecință, cine sunt beneficiarii acestor livrări

intracomunitare: partenerul intracomunitar a cărui denumire figura pe factură ca fiind clientul sau partenerul intracomunitar al cărui cod de identificare fiscală figura pe factură (în condițiile în care partenerii respectivi sunt entități separate, având coduri diferite de identificare, din țări intracomunitare diferite).

Organele de inspecție fiscală menționează că reprezentantul fiscal nu se poate preleva de prevederile art. 1, alin.(8) din anexa la OMFP nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin.(1), lit. a)-i), art.143 alin.(2) și art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece acesta nu a intrat în posesia documentelor justificative de scutire a taxei, ci le-a emis el însuși (în mod eronat, cu încălcarea prevederilor legale în materie, respectiv s-au emis și s-au stornat facturi aferente sumei de .X. lei).

De asemenea, organul de inspecție fiscală susține că prin adresa nr. .X./2013 a răspuns cererii contribuabilului.

Prin contestație, .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL solicită obligarea D.G.X./ la realizarea acțiunii de reverificare și respectiv, dispunerea rambursării sumei de .X.lei.

III. Luând în considerare susținerile contestatarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada de referință, invocate de contestatoare și organele fiscale se rețin următoarele:

Referitor la contestația formulată de .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe cu privire la nesoluționarea de către Direcția Generală .X. a cererii nr. .X./06.07.2011 prin care .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL a solicitat reverificarea perioadei cuprinse între ianuarie 2007 – aprilie 2008 și pe cale de consecință, rambursarea sumei de .X. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar ca urmare a neacordării regimului de operațiuni scutite de TVA.

În fapt, prin cererea de **reverificare** nr..X./2011, înregistrată la D.G.F.P. a județului .X. sub nr. .X./2011 (cerere reiterată prin adresele nr. .X./03.07.2012, nr. .X./13.07.2012 și nr. .X./08.10.2012), .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL, solicită reverificarea unui număr de .X. de tranzacții pentru care nu a fost acordat regimul de operațiuni scutite de TVA și pe cale de consecință, rambursarea sumei de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar.

Urmare Deciziei de impunere nr..X./2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009, act administrativ fiscal **necontestat** de .X., a fost colectată suplimentar TVA în sumă de .X. lei.

Ulterior, în vederea soluționării decontului de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare al lunii ianuarie 2010 a fost desfășurată o nouă inspecție fiscală parțială, finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2011, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr..X./2011, respingându-se din nou la rambursare suma de .X. lei, act administrativ fiscal **contestat** de .X..

Prin Decizia nr..X./2011, Direcția generală de soluționare a contestațiilor **respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de către .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2011.

Direcția Generală .X., prin adresa nr..X./2013, comunică și motivează contestatarii faptul că cererea de reverificare nr..X./2011 nu poate fi soluționată întrucât nu se încadrează în prevederile art.1 alin.8 din anexa la O.M.F.P. nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin.(1), lit. a)-i), art.143 alin.(2) și art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu art.105¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit prevederilor art. 105¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Reguli privind reverificarea

(1)(.....) conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.

(2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înregistrări obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.”

Se reține că un contribuabil nu poate fi controlat pentru aceeași perioadă și pentru aceleași impozite, dacă nu au apărut date suplimentare necunoscute organului fiscal la data efectuării primei verificări. Deci, unicitatea verificării poate fi încălcată doar pe motiv de apariție a unor *date suplimentare*.

Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații cum sunt: efectuarea unor controale încrucișate sau inopinate asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză; obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili, a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale; obținerea de informații, înregistrări sau documente de la organele de urmărire penală sau de la alte autorități publice, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

De asemenea, se reține că reverificarea se decide numai de către conducătorul inspecției fiscale competent.

În ceea ce privește rambursarea sumei de .X. lei, organul de soluționare a contestației reține că:

- prin Decizia de impunere nr..X./2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009 a fost respinsă la rambursare TVA în sumă de .X. lei, decizie necontestată de către .X.;
- urmare deciziei de impunere anterior menționată, .X. a corectat unele facturi, solicitând din nou rambursarea TVA în sumă de .X. lei;
- urmare unei noi inspecții fiscale efectuate, a fost emisă Decizia de impunere nr. .X./2011, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2011, prin care s-a **respins** din nou la rambursare TVA în sumă de .X. lei, decizie contestată de către .X.;
- prin Decizia nr. .X./2011 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor în soluționarea contestației formulate de către .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2011, **se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată, întrucât "societatea nu prezintă alte argumente sau documente care să combată situația de fapt constatată de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2011 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X./2011 contestată", concluzionându-se că "în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la rambursare suma de .X. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată".

Față de cele de mai sus, precum și pentru faptul că organele de inspecție fiscală au soluționat prin adresa nr. .X./2013, cererea contribuabilului nr. .X./2011 privind reverificarea unor facturi aferente perioadei februarie 2007 – aprilie 2008, organul de soluționare a contestației ia act de faptul că cererea depusă de către .X., prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL a fost soluționată, nemaiaflându-se în situația unui refuz nejustificat privind soluționarea de către organul fiscal competent a unei cereri a contribuabilului.

Astfel, în temeiul art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.c) din O.P.A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect [...] dacă se constată că cererea rămâne lipsită de obiect",

se va respinge contestația ca rămasă fără obiect, constatându-se că cererea contribuabilului a fost soluționată.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.c) din O.P.A.N.A.F. 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 rămasă fără obiect a contestației formulate de .X.,

prin reprezentant fiscal S.C. .X. SRL, împotriva refuzului nejustificat al Direcției Generale .X. de a soluționa cererea de reverificare nr. .X./2011, cu privire la dreptul de rambursare a TVA pentru suma de .X. lei, reprezentând TVA colectată suplimentar ca urmare a neacordării regimului de scutire de TVA.

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

DIRECTOR GENERAL