

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

DECIZIA nr. **11** din **22.01.2007** privind solutionarea
contestatiei formulata de **din BUCURESTI,**
cu sediul in **, Bucuresti,**
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de
solutionare a contestatiilor a fost sesizata cu adresa nr. **, inregistrata sub nr.**
de catre Administratia Finantelor Publice sector 5 cu privire la contestatia
Universitatii din Bucuresti nr. **.**

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr.
il constituie decizia de restituire a TVA nr. **, transmisa prin**
posta in data de

Petenta contesta nerestituirea taxei pe valoarea adaugata in suma de **lei.**

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin. (1),
art.176, art. 177 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. (a) 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 **din Bucuresti.**

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

I. Prin decizia de restituire a TVA nr. **organele fiscale din**
cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5 au respins la restituire suma de **lei,**
solicitata de **din Bucuresti prin cererea depusa sub nr.**

Decizia de restituire i-a fost comunicata petentei cu adresa nr.
, prin posta, cu confirmare de primire datata

II. Prin contestatia formulata **din Bucuresti** contesta decizia de
resituire pe motiv de nulitate, in baza prevederilor art. 43 alin. 2 si art. 46 din Codul de procedura
fiscala, sustinand ca decizia nu cuprinde numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a
organului fiscal, motivele de fapt, termenul in care se poate depune contestatie si organul fiscal
la care se depune.

Pe fondul cauzei, petenta sustine ca a solicitat rambursarea TVA platita nelegal
furnizorilor de bunuri necesare desfasurarii procesului didactic intrucat bunurile respective erau
scutite in baza Legii nr. 345/2002, dupa cum s-a constatat in urma verificarii Directiei de Control
Financiar Ulterior a Curtii de Conturi.

Deoarece pana la incheierea verificarii Curtii de Conturi s-a reusit recuperarea
partiala a sumelor platite nelegal furnizorilor, petenta solicita rambursarea diferentei ramase
nerecuperata de **lei, considerand ca sumele cheltuite pentru TVA au ajuns la bugetul de**

stat prin intermediul furnizorilor si, in acest fel, Universitatea a suferit o diminuare a patrimoniului, iar bugetul de stat o imbogatire fara justa cauza.

In concluzie, petenta considera ca i s-a nascut dreptul la rambursarea TVA tocmai datorita faptului ca plata TVA nu a fost facuta in temeiul unei obligatii bugetare si solicita restituirea sumei de lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile petentei, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

In urma verificarii contului de executie si a bilantului contabil pentru anul 2003, Directia de Control Financiar Ulterior a Curtii de Conturi a constatat ca din Bucuresti a platit nelegal furnizorilor suma de lei reprezentand TVA aferenta achizitiilor de bunuri si dotari necesare desfasurarii procesului didactic, desi aceste bunuri erau scutite de TVA in baza prevederilor Legii nr. 345/2002.

Intrucat pana la terminarea verificarii nu s-a reusit decat recuperarea partiala de la furnizori a TVA platita nelegal, pentru diferenta ramasa nerecuperata Universitatea din Bucuresti a solicitat restituirea TVA in suma de lei prin cererea inregistrata sub nr.

Dupa analizarea cererii, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5 au emis decizia de restituire a TVA nr. prin care au respins la restituire suma de lei.

3.1. Referitor la nulitatea deciziei de restituire a TVA

Cauza supusa solutionarii este daca decizia de restituire a TVA nr. a fost emisa de organele fiscale teritoriale cu respectarea prevederilor legale in vigoare.

In fapt, decizia de restituire a TVA nr. a fost comunicata din Bucuresti cu adresa nr. 389211/27.11.2006, existenta in copie la dosarul cazuei, prin care organele fiscale aduc la cunostinta petentei urmatoarele:

"Va inaintam, alaturat, Decizia de restituire nr. , emisa in baza prevederilor OMF nr. 750/2004 (...), care poate fi contestata conform procedurii prevazute de Titlul IX din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, va comunicam ca scutirile de TVA pentru activitatile de interes general, prevazute la art. 9 din Legea nr. 345/2002, republicata si art. 9-14 din H.G. 598/2002, cu modificarile si completarile ulterioare, s-au realizat prin facturarea fara TVA inscrisa in facturi de catre furnizori, pentru livrarile respective deci, implicit, nu s-a platit TVA respectiva catre furnizori.

In consecinta, recuperarea sumelor mentionate in cererea de rambursare inregistrata sub nr. , urmeaza sa o faceti de la furnizorii dvs. care nu au respectat prevederile legale mentionate mai sus".

Contestatoarea invoca nulitatea deciziei de restituire pe motiv ca acesta nu cuprinde numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, motivele de fapt si mentiunile referitoare la posibilitatea contestarii.

In drept, in ceea ce priveste nulitatea deciziei de restituire, conform art. 43 "Continutul si motivarea actului administrativ fiscal" din cadrul Titlului III - Dispozitii procedurale generale - din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Actul administrativ fiscal se emite numai in forma scrisa.

(2) **Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:**

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis si data de la care isi produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei imputernicite de contribuabil, dupa caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) **motivele de fapt;**

f) **temeiul de drept;**

g) **numele si semnatura persoanelor imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii;**

h) stampila organului fiscal emitent;

i) **posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;**

j) mentiuni privind audierea contribuabilului.

(3) Actul administrativ fiscal emis in conditiile alin. (2) prin intermediul mijloacelor informatice este valabil si in cazul in care nu poarta semnatura persoanelor imputernicite ale organului fiscal, potrivit legii, si stampila organului emitent, daca indeplineste cerintele legale aplicabile in materie.

(4) Prin ordin al ministrului finantelor publice se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit in conditiile alin. (3)."

Referitor la sanctiunea aplicabila actelor administrative fiscale emise fara respectarea prevederilor legale, art. 46 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata stipuleaza urmatoarele:

"Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei imputernicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art.43 alin.(3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."

Asa cum este dezvoltata in doctrina juridica teoria nulitatii actelor juridice "vom folosi notiunea de **nulitate absoluta pentru a evoca nulitatea care intervine atunci cand este incalcata o conditie de legalitate de mare importanta**, ce se stabileste in concret in functie de dispozitiile normelor juridice care contureaza regimul juridic al actului administrativ in discutie, iar **notiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei conditii de legalitate de mai mica importanta**" (*Antonie Iorgovan, Tratat de drept administrativ*, vol. II, Editura All Beck, Bucuresti, 2002, p. 75).

Prin urmare, cu privire la continutul actelor administrative fiscale, legiuitorul a reglementat expres **nulitatea absoluta doar pentru lipsa elementelor precizate la art. 46 din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, respectiv pentru lipsa numelui, prenumelui, calitatii sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal.

Or, in cazul in speta, dupa cum se poate observa si din decizia de restituire contestata, existenta in copie la dosarul cauzei, aceasta cuprinde numele, prenumele si calitatea persoanelor care au intocmit, verificat si aprobat actul administrativ fiscal, precum si semnatura acestora, astfel ca sustinerea petentei cu privire la lipsa acestor elemente este lipsita de orice suport faptic.

Pentru lipsa celorlate elemente invocate de petenta in sustinerea contestatiei, se retine faptul ca O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala nu reglementeaza expres sanctiunea aplicabila, situatie in care devin aplicabile dispozitiile art. 105 alin. (2) din Codul de procedura civila coroborat cu art. 2 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, in baza carora actele administrative fiscale **"se vor declara nule numai daca prin aceasta s-a pricinuit partii o vatamare ce nu se poate inlatura decat prin anulara lor"**.

In speta, se retine faptul ca organele fiscale au emis corect decizia de restituire a TVA nr. _____, in baza modelului de decizie prevazut de Procedura de solutionare a cererilor de restituire a taxei pe valoarea adaugata, aprobata prin O.M.F.P. nr. 750/2004.

Datorita faptului ca formularul de decizie nu cuprinde mentiuni cu privire la motivele de fapt si la posibilitatea contestarii, organele fiscale au complinit aceste lipsuri prin mentiunile inserate in adresa nr. _____, prin care i-a fost comunicata petentei decizia de restituire ce face obiectul contestatiei.

Astfel, nu poate fi vorba de o vatamare atata timp cat motivele de fapt si temeiurile de drept care au stat la baza nerestituirii TVA si posibilitatea contestarii au fost aduse la cunostinta petentei cu adresa nr. _____, ce a insotit decizia contestata, iar aceasta a formulat si a depus in termen legal contestatia ce face obiectul prezentei decizii.

Fata de aspectele prezentate, contestatia _____ din Bucuresti vizand nulitatea deciziei de restituire urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3.2. Referitor la TVA solicitata la restituire

Cauza supusa solutionarii este daca petenta poate beneficia de restituirea de la bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata facturata eronat de furnizorii sai pentru achizitiile de bunuri destinate procesului didactic, in conditiile in care aceste achizitii sunt scutite fara drept de deducere, iar legislatia fiscala obliga furnizorii sa corecteze operatiunile initiale si sa refactureze corect, fara taxa, achizitiile respective.

In fapt, _____ din Bucuresti a solicitat restituirea TVA in suma de lei, achitata furnizorilor pentru achizitiile de bunuri si dotari necesare desfasurarii procesului didactic si nerecuperata de la furnizorii in cauza.

In drept, conform art. 9 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata:

"Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata urmatoarele activitati de interes general:
[...]

e) activitatea de invatamant prevazuta la art. 15 alin. (5) din Legea invatamantului nr. 84/1995, republicata, cu modificarile ulterioare, desfasurata de unitatile autorizate de Ministerul Educatiei, Cercetarii si Tineretului si care sunt cuprinse in sistemul national de invatamant, precum si **achizitionarea de catre acestea de documentatie tehnica si materiale de constructii destinate invatamantului de stat si particular, precum si de aparatura, utilaje, publicatii si dotari pentru procesul didactic (...)**".

In ceea ce priveste regimul operatiunilor scutite, la art. 8 alin. (1) lit. c) din lege se prevede ca, in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, se cuprind **"operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata, pentru care furnizorii/prestatorii nu au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si/sau serviciilor achizitionate, destinate realizarii operatiunilor respective;** in prezenta lege aceste operatiuni sunt prevazute la art. 9".

Rezulta ca legislatia fiscala **prevede expres scutirea de TVA** pentru achizitionarea de catre unitatile de invatamant a bunurilor necesare procesului didactic, in considerarea interesului general al acestei activitati, furnizorii avand obligatia sa factureze fara TVA si neavand dreptul la deducerea taxei destinata realizarii operatiunilor respective.

Prin urmare, respectarea acestor prevederi era in sarcina _____ din Bucuresti si a furnizorilor sai, care, in calitate de parti contractante, aveau obligatia ca, la incheierea contractelor, sa verifice incadrarea legala a achizitiei bunurilor in conditiile de scutire a TVA, facturarea urmand a se realiza in consecinta.

Din raportul de control intermediar din data de 28.06.2004, incheiat de controlorii Curtii de Conturi (fila 48 a raportului, existenta in copie la dosarul cauzei) rezulta ca reprezentantii din Bucuresti au explicat, in timpul verificarii, ca au solicitat furnizorilor emiterea de facturi fara TVA, dar acestia au refuzat, cu toate ca stiau de folosirea pro-ratei si ca au acceptat acest lucru pentru a nu bloca modernizarea procesului de invatamant.

Ca atare, nerespectarea prevederilor legale prin facturarea cu TVA de catre furnizori a bunurilor necesare procesului didactic nu poate fi imputabila decat reprezentantilor contestatoarei si furnizorilor sai, care, in deplina cunostinta de cauza, au convenit la incheierea contractelor prin incalcarea legislatiei in materie.

Pentru intrarea in legalitate, art. 71 alin. (1) din Normele aprobate prin H.G. nr. 598/2002 prevede expres ca "**persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care au facturat in mod eronat operatiuni scutite fara drept de deducere cu taxa pe valoarea adaugata, sunt obligate sa urmeze procedura stabilita la art. 31 alin. (1) din lege, in vederea facturarii corecte, fara taxa pe valoarea adaugata, a acestor operatiuni**" si, ca atare, furnizorii sunt obligati sa corecteze TVA din facturile deja emise si sa emita noi documente fara TVA.

De altfel, la aceasta procedura prevazuta expres de legislatia fiscala a recurs si contestatoarea, prin recuperarea de la unii dintre furnizori a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, procedura care trebuie urmata si pentru diferenta in suma lei, dupa cum au precizat si organele fiscale in adresa nr. .

Motivele invocate de contestatoare in sustinerea cauzei nu au niciun fundament, in conditiile in care din Bucuresti a suferit diminuarea patrimoniului din culpa propriilor sai reprezentanti care au consimtit, indiferent de motivatie, la incalcarea legislatiei fiscale in momentul incheierii contractelor cu furnizorii, iar bugetul de stat a fost prejudiciat prin deducerea de catre furnizorii respectivi a TVA aferenta livrarii de bunuri destinate procesului didactic, desi operatiunile in cauza au fost reglementate prin lege ca operatiuni scutite fara drept de deducere.

Avand in vedere ca din Bucuresti si-a intemeiat cererea de restituire a TVA pe propria-i culpa in nerespectarea legii si ca normele fiscale reglementeaza expres posibilitatea recuperarii de la furnizori a taxei facturate eronat, prin refacturarea fara TVA a operatiunilor, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei cu privire la nerestituirea TVA in suma de lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 8 alin. (1) lit. c) si art. 9 alin. (1) lit. e) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, art. 71 alin. (1) din Normele aprobate prin H.G. nr. 598/2002, art. 105 alin. (2) din Codul de procedura civila si art. 2 alin. (3), art. 43, art. 46 si art. 186 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **din Bucuresti** impotriva deciziei de restituire a TVA nr. , emisa de organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 5 pentru TVA in suma de lei.

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.

