

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2004

**privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.A.**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de **S.C. X S.A.** asupra contestatiei formulata de catre aceasta impotriva procesului verbal incheiat la data de 12.11.2001 de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal.

Contestatia are ca obiect o suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare.

Vazand decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie din 2004, definitiva si irevocabila, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. Prin contestatia formulata, **S.C. X S.A.** contesta suma reprezentand atat taxa pe valoarea adaugata aferenta unor importuri de servicii, compensata in perioada octombrie 2000 - iulie 2001 cu taxa pe valoarea adaugata de rambursat, cat si taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii de bunuri si servicii de pe piata interna, existenta in sold si preluata in decontul de taxa pe valoarea adaugata, precizand ca a importat servicii de management, cercetare - dezvoltare, juridice, audit financiar si asigurari, prestate de companii straine.

Astfel, societatea precizeaza ca serviciile de management au constat in organizarea proceselor de fabricatie, pregatirea si specializarea personalului, organizarea si realizarea activitatilor de aprovizionare si desfacere a produselor pe piata mondiala, organizarea si implementarea unui management competitiv; serviciile de cercetare - dezvoltare au constat in activitatea de cercetare desfasurata pentru modificarea parametrilor calitativi ai produselor fabricate, pentru reducerea costurilor de fabricatie si pentru descoperirea si fabricarea de

noi produse solicitate pe piata; serviciile juridice au constat in activitatea de consultanta, reprezentare in instanta si intocmirea unor acte necesare bunei desfasurari a activitatii; serviciile de asigurari au constat in asigurarile platite in baza politelor de asigurare incheiate cu diverse societati de acest gen.

Societatea precizeaza ca, pentru justificarea acestor servicii au fost prezentate organelor de control contractul de management si servicii incheiat inca de la infiintarea societatii, in care sunt mentionate clar conditiile in care se presteaza si se platesc acestea, anexele la facturi, cu justificarea sumelor, proiectele de cercetare si contractul incheiat in acest sens pentru anul 2001, politele de asigurare, raportul de audit aferent anului 2000, nota explicativa data de administratorul societatii, fisele cu pretul de cost si facturile cu pretul de vanzare al acestora, balantele de verificare si situatia rezultatelor financiare, din care rezulta obtinerea de profit din activitatea de exploatare, etc.

Societatea considera ca organele de control nu au tinut cont de aceste documente, in actul de control nefiind facuta nici o mentiune cu privire la continutul acestora sau la influenta costurilor cu serviciile importate asupra rezultatului din activitatea de exploatare.

Societatea precizeaza si faptul ca prin actele de control anterioare s-a admis deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de asigurari emise in baza acelorasi polite de asigurari.

II. Prin procesul verbal incheiat la data de 12.11.2001 de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal s-a constatat faptul ca o suma reprezinta diferente stabilite prin procesul verbal anterior din 17.09.2001, neinregistrate in evidenta contabila a societatii, preluate nejustificat in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferenta lunii septembrie 2001, incalcand astfel prevederile pct. 12.1 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000.

III. Prin Decizia din 26.04.2002, contestatia formulata de S.C. Y S.A. care si-a schimbat denumirea in **S.C. X S.A.** pentru capatul de cerere referitor la taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare a fost respinsa ca fiind fara obiect.

Prin sentinta civila din 10.10.2002, Curtea de Apel - Sectia comerciala si de contencios administrativ a admis in parte actiunea formulata de S.C. Y S.A. iar in ceea ce priveste suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare, a anulat Decizia din 26.04.2002 si obliga Ministerul Finantelor Publice sa solutioneze pe fond contestatia formulata de reclamanta impotriva procesului verbal intocmit in data de 12.11.2001.

Prin Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie pronuntata in sedinta publica din 01.06.2004 s-a respins recursul Ministerului Finantelor Publice formulat impotriva sentintei civile a Curtii de Apel - Sectia comerciala si de contencios administrativ.

IV. Luand in considerare constatările organului de control, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata invocate de catre contestatoare si organul de control, se retine:

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra legalitatii masurii de diminuare a taxei pe valoarea adaugata de rambursat, aferenta perioadei mai - iunie 2001, preluata de societate in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferenta lunii septembrie 2001, in conditiile in care prin procesul verbal contestat nu s-a efectuat o analiza de fond a acesteia.

In fapt, procesul verbal din data de 12.11.2001, contestat, a fost intocmit in vederea verificarii realitatii datelor inscrise in deconturile de TVA aferente lunilor august si septembrie 2001 si in vederea solutionarii cererii de rambursare a TVA inregistrata la Administratia finantelor publice, prin care se solicita rambursarea TVA.

Prin procesul verbal contestat, organele de control au constatat faptul ca societatea in mod nejustificat a preluat in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferenta lunii septembrie 2001 suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei mai - iulie 2001, neadmisa la rambursare prin procesul verbal din 17.09.2001, anterior celui contestat, diminuand taxa pe valoarea adaugata de rambursat solicitata de contestatoare cu aceasta suma.

Prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 26.04.2004, anexata la dosarul cauzei la paginile 193-200 vol. II, in ceea ce priveste o anumita suma contestatia formulata de S.C Y S.A. a fost respinsa ca fiind fara obiect avand in vedere faptul ca analiza operatiunilor ce au generat diferenta de TVA a fost efectuata prin actul de control anterior, respectiv prin procesul verbal din 17.09.2001, anexat la dosarul cauzei la paginile 145-154 vol. IV, si nu prin procesul verbal din 12.11.2001 ce a facut obiectul deciziei din 26.04.2004.

Prin Sentinta civila din 10.10.2002, Curtea de Apel, Sectia comerciala si de contencios administrativ, anexata la dosarul cauzei la paginile 50-55 vol. III, in ceea ce priveste suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare, anuleaza Decizia din 26.04.2004 si trimite cauza Ministerului Finantelor Publice in vederea

refacerii actului administrativ si pronuntarii asupra fondului contestatiei cu privire la aceasta suma.

Prin Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie pronuntata in sedinta publica din 01.06.2004, anexata la dosarul cauzei la paginile 47-49 vol. III, s-a respins recursul Ministerului Finantelor Publice formulat impotriva sentintei civile a Curtii de Apel - Sectia comerciala si de contencios administrativ, ca nefondat.

Se retine faptul ca suma reprezentand diferenta dintre suma respinsa ca fiind fara obiect prin Decizia din 26.04.2004 si suma pentru care s-a pronuntat instanta, a fost admisa prin Decizia Ministerului Finantelor Publice din 29.04.2002, anexata la dosarul cauzei la 129-132 vol.I, care a avut ca obiect contestatia formulata de S.C. Y S.A. impotriva procesului verbal din data de 09.11.2001.

In drept, potrivit art. 23 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata aprobata prin Legea nr. 547/2001, *"rambursarea diferentei de taxă, rămasă după compensarea realizată conform art. 22, se efectuează în termen de 30 de zile de la data depunerii cererii de rambursare pe baza documentatiei stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice si a verificărilor efectuate de organele fiscale teritoriale."*

Art.1 din Ordinul ministrului finantelor nr.565/2000 privind documentatia necesara contribuabililor inregistrati ca platitori de TVA pentru rambursarea TVA, emis in baza art. 23 si art. 26 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza ca *"rambursarea diferentei de taxă pe valoarea adăugată, rămasă după compensarea realizată conform art. 22 lit. b) din Ordonanta de urgentă a Guvernului nr. 17/2000, denumită în continuare ordonantă, se efectuează în termen de 30 de zile de la data depunerii cererii de rambursare, pe baza documentatiei stabilite prin prezentul ordin si a verificărilor efectuate de organele fiscale teritoriale."*

Mai mult, acelasi act normativ, la art. 9 stipuleaza ca *"in cazul în care organele de control propun, în urma verificării, aprobarea rambursării parțiale a taxei pe valoarea adăugată sau respingerea cererii, acestea vor mentiona în actul de control întocmit motivele si cauzele care determină situatia respectivă."*

Prin actul de control se va stabili modul de evidentiere pe cheltuieli sau în decontul lunii următoare a sumelor neadmise la rambursare, în functie de cauze".

Din analiza procesului verbal intocmit in data de 12.11.2001, contestat, se retine faptul ca organele de control au constatat ca prin neinregistrarea in evidenta contabila a societatii a sumei stabilita prin

procesul verbal anterior din 17.09.2001, suma preluata nejustificat in decontul de TVA aferent lunii septembrie 2001 au fost incalcate prevederile pct. 12.1 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată care precizeaza:

“Diferentele constatate de organele de control se plătesc sau, după caz, se restituie în termenul prevăzut de ordonanta de urgentă. Sumele respective nu se includ în deconturile de taxă pe valoarea adăugată.”

Asa cum rezulta din Sentinta civila din 10.10.2002, mentinuta de Inalta Curte de Casatie si Justitie, Curtea de Apel, Sectia comerciala si de contencios administrativ retine faptul ca *“dispozitiile art. 12.1 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 nu sunt aplicabile spetei, intrucat prin “diferente constatate de organele de control” se intelege, astfel cum temeinic arata si reclamanta, diferente constatate de organele de control in plus sau in minus fata de suma inregistrata in evidenta contabila.*

Or, suma contestata se gaseste in soldul contului 4424 “TVA de rambursat”, astfel incat nu se poate sustine ca ea constituie o diferenta constatata de organele de control fata de evidenta contabila.

...

In acest context, respingerea contestatiei ca lipsita de obiect nu este corecta, intrucat pe de o parte suma de mai sus a facut obiectul controlului, iar pe de alta parte nu s-a dispus restituirea sa pentru a retine ca plangerea nu ar avea obiect.”

Avand in vedere cele de mai sus, se retine faptul ca prevederile legale invocate de organele de control, respectiv pct. 12.1 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000, referitor la neadmiterea la rambursare a TVA, nu sunt aplicabile spetei in cauza.

Din analiza Deciziei Inaltei Curti de Casatie si Justitie din 2004 rezulta faptul ca instanta a retinut ca “primul act de control a fost contestat, dar pentru considerentul ca documentatia nu a fost tradusa, contestatia in ceea ce priveste suma in discutie a fost respinsa.

In conditiile in care urmatorul act de control include aceeasi suma, iar contestatia respecta integral conditiile cerute de prevederile art. 23 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, in sensul depunerii documentatiei doveditoare, tradusa, nu se mai poate inlatura dreptul partii de a-i fi examinata sub aspectul fondului cauzei contestatia depusa.

Cum suma in discutie formeaza obiectul actului de control atacat, contestatia nu mai putea fi respinsa ca lipsita de obiect astfel incat toate aceste aspecte fiind corect retinute de catre prima instanta,

critica formulata va fi respinsa ca neincadrându-se in nici unul din motivele de recurs”.

Avand in vedere retinerile instantei, mai sus mentionate, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra deductibilitatii TVA, respectiv asupra dreptului de rambursare, atata timp cat prin procesul verbal contestat organele de control, referitor la aceasta suma, au invocat prevederile pct. 12.1 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000, care asa cum s-a retinut anterior nu sunt aplicabile spetei in cauza si nu a fost efectuata o analiza a TVA mai sus mentionata preluata de societate in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferenta lunii septembrie 2001 si solicitata la rambursare, avându-se in vedere documentele prezentate de societate, precum si prevederile Ordinului ministrului finantelor nr. 565/2000 privind documentația necesară contribuabililor înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pentru rambursarea taxei pe valoarea adăugată.

In consecinta, se va desfiinta procesul verbal din data de 12.11.2001 pentru TVA, urmand ca organele de control sa efectueze o noua verificare, pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit in scopul analizarii cererii de rambursare a TVA si pentru aceasta suma, conform celor retinute mai sus si in conformitate cu prevederile art. 9 alin. (3) si alin. (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr. 506/2001 care precizeaza:

“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul atacat, atunci când din analiza documentelor existente la dosarul contestației nu se poate determina cu claritate baza impozabilă.

În situația prevăzută la alin. (3) urmează să se încheie un nou act de control sau de impunere, care va viza strict aceeași perioadă și aceeași bază impozabilă care au făcut obiectul contestației, act împotriva căruia se poate exercita calea administrativă de atac prevăzută de prezenta ordonanță de urgență.”

La reverificare va fi avuta in vedere si adresa a directiei de specialitate din cadrul Ministerului Finantelor Publice, anexata la dosarul cauzei la pagina 57 vol.III, care a stat la baza solutionarii unor spete similare pentru care Ministerul Finantelor Publice s-a pronuntat prin Deciziile din 26.04.2002 si din 29.04.2002 referitoare la S.C. Y S.A.

In ceea ce priveste prevederile art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal conform carora *“controlul fiscal la sediul, domiciliul ori resedinta contribuabilului sau la sediul organului de control fiscal ori, după caz, la sediul serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, se efectuează o*

singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioadă supusă impozitării”, prevederi legale menționate de organele de control prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, se reține faptul că dreptul de reverificare este exercitat în temeiul art. 9 alin. (3) și alin. (4) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 13/2001, reverificarea fiind dispusă pentru considerentul de a se efectua o analiză a TVA solicitată la rambursare avându-se în vedere documentele prezentate de societate, precum și prevederile Ordinului ministrului finanțelor nr. 565/2000, soluție dispusă de instanța prin Sentința civilă din 10.10.2002 menținută prin Decizia Înaltei Curți de Casție și Justiție pronunțată în ședința publică din 01.06.2004.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 9 alin. (3) și alin. (4) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, aprobată prin Legea nr. 506/2001 având în vedere și art. 204 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se:

DECIDE

Desființarea procesului verbal încheiat la data de 12.11.2001 referitor la suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată neadmisă la rambursare urmând ca organele de control, alte persoane decât cele care au întocmit procesul verbal contestat, să procedeze la o nouă verificare a aceluiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale aplicabile în speta precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel în termen de 30 de zile de la data comunicării, potrivit prevederilor legale.