

Directia Generala a Finantelor Publice Galati a fost sesizata prin Biroul Juridic cu adresa nr....., cu privire la Sentinta civila nr..... pronuntata de Tribunalul Galati in dosarul nr..... prin care "a fost admisa actiunea formulata de petent impotriva Deciziei nr.... emisa de DGFP Galati si a obligat intimata la solutionarea pe fond a contestatiei reclamantei, hotarare definitiva si irevocabila prin Decizia nr.... pronuntata de Curtea de Apel Galati in dosarul nr.... prin care a fost respins recursul D.G.F.P. Galati ca fiind nefondat."

Astfel, prin Sentinta Civila mentionata anterior s-a dispus "anularea partiala a Deciziei nr..... emisa de intimata D.G.F.P. Galati in ce priveste punctul 1 prin care se respinge ca fara obiect contestatia formulata de contestatoarea, pentru capatul de cerere privind TVA in suma de ... lei colectata suplimentar. si dispune ca intimata sa se pronunte asupra fondului contestatiei formulata impotriva masurilor stabilite prin deciziile de impunere si raportul de inspectie fiscala din data de"

Fata de cele mentionate, organul de solutionare a contestatiei face urmatoarele precizari:

I. Prin contestatia formulata, inregistrata la D.G.F.P. Galati sub nr. ... din ..., petentul nu isi insuseste punctul de vedere al organului de control privind suma de ... lei solicitata la rambursare prin decontul de TVA aferent lunii februarie ...:

Pentru suma de ... lei, solicitata la rambursare prin decontul de TVA din februarie ... si primita in cont urmare rambursarii cu control ulterior, petenta considera ca in decizia atacata nu se mentioneaza explicit temeiurile de fapt si de drept pentru care rambursarea TVA nu a fost admisa, ci face trimitere la un proces verbal de control anterior si Decizia DGFP Galati, In motivarea deciziei de impunere atacata se arata ca suma de ... lei a fost colectata pentru export neconfirmat prin PV, pentru care a fost formulata contestatie respinsa prin Decizia DGFP Galati nr.....

In raportul de inspectie fiscala anexat deciziei atacate se conchide ca factura pentru TVA in rosu a fost intocmita eronat.

Petenta arata ca situatia de fapt care a determinat cererea de rambursare TVA prin decontul de TVA aferent lunii februarie ... este urmatoarea:

In baza contractului nr.... incheiat cu xxxx SRL Bucuresti in calitate de comisionar s-a emis catre acesta porumb boabe conform facturii nr..... cu mentiunea "scutit cu drept de deducere export in comision". Marfa a fost livrata de comisionar partenerului extern, intocmindu-se declaratia vamala I, in care exportator figureaza comisionarul xxxxxx SRL.

Prin procesul verbal intocmit de DGFP Galati (mentionat in motivarea deciziei de impunere ce face obiectul prezentei contestatii) s-a invocat ca petenta nu a facut dovada calitatii de proprietar a marfii exportate prin comisionarul xxxxxx SRL, fapt pentru care s-a dispus colectarea unei taxe pe valoarea adaugata suplimentara de lei, in temeiul art.35 alin.1 din HG 598/2002. Contestatia formulata de petenta la respectivul proces verbal a fost respinsa prin Decizia DGFP Galati nr.....

Intrucat nu s-a recunoscut scutirea de la plata TVA pentru exportul in comision, petenta a emis catre xxxxx SRL factura fiscala, pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati, aferente facturii nr....., in baza procesului verbal de control si a deciziei

Totodata, cu adresa nr..... s-a justificat comisionarului xxxxx pentru ce s-a emis factura. Cu adresa, xxx SRL a solicitat stornarea facturii, pe considerentul ca nu se incadreaza in legislatia in vigoare.

In conditiile de mai sus petenta a emis in rosu factura catre xxxx SRL, prin care a stornat factura, si totodata prin decontul TVA aferent lunii februarie ... a solicitat rambursarea TVA pentru exportul in comision realizat in baza contractului

Suma de ... lei a fost primita in contul societatii contestatare ca urmare a rambursarii cu control ulterior care a facut obiectul inspectiei fiscale in urma careia a fost emisa decizia DGFP ce face obiectul prezentei contestatii.

Potrivit afirmatiilor petentei, din continutul deciziei atacate rezulta ca argumentele in drept sunt cele ce rezulta din procesul verbal si decizia DGFP

Petenta aduce argumente pentru a justifica scutirea de taxa pe valoarea adaugata, considerand ca principiul in materia interpretarii legii este acela ca legea se interpreteaza in sensul in care sa produca efecte si nu in sensul in care sa nu produca efecte.

Argumentele prezentate de petenta au fost analizate de organul de solutionare a contestatiei care si-a exprimat punctul de vedere prin Decizia nr..... emisa in solutionarea contestatiei formulata impotriva procesului verbal

Petenta concluzioneaza ca maiera rigida in care organul de control a interpretat dispozitia art.27(5) lit.b din HG 598/2002 a avut drept consecinta lipsirea de eficienta a art.11 alin.1 lit.a) din Legea 345/2002 dar si a art.27(5) lit.b) din HG 598/2002.

Sub un alt aspect, petenta considera ca, in cazul controlului ulterior al rambursarii TVA cerute prin decontul TVA aferent lunii februarie, inspectorii fiscali trebuiau sa aiba in vedere dispozitiile legale privitoare la justificarea scutirii de TVA in vigoare la momentul efectuarii controlului ulterior sau cel mult la momentul solicitarii de rambursare a TVA. La momentul solicitarii rambursarii taxei pe valoarea adaugata dar si a intocmirii procesului verbal de inspectie fiscala, Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si Normele de aplicare a acesteia aprobate prin HG 598/2002 erau abrogate prin Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, ale carei prevederi, dupa parerea petentei, devin aplicabile in speta.

II. Prin Raportul de Inspectie Fiscala nr... incheiat in data de de organele de control ale Directiei Controlului Fiscal Galati, referitor la aspectul supus analizei, s-au consemnat urmatoarele:

La data de ... petentul emite factura nr..... in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de lei si lei dobanzi si penalitati de intarziere, in rosu, catre xxxxx SRL Bucuresti. Aceasta factura face referire la factura nr..... in negru, emisa tot catre xxxxx SRL in care, la explicatii, se precizeaza: PV control nr..... si Decizia nr..... privind solutionarea contestatiei - export in comision neconfirmat prin procesul verbal din pentru care organul de control a colectat suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de lei; acest proces verbal a fost inregistrat in contabilitate pe baza de nota contabila in luna iunie prin articolul contabil: 473 = 446;

La emiterea facturii in negru in luna sept..... societatea a efectuat urmatoarele inregistrari contabile:

.....

Conform procesului verbal din s-a stabilit societatii contestatare taxa pe valoarea adaugata de rambursat in suma de ... lei si conform adresei nr..... emisa de Administratia Finantelor Publice Galati se compenseaza din TVA de rambursat in suma de ... lei cu suma de lei TVA export neconfirmat.

Fata de aceasta situatie rezulta ca factura nr..... pentru TVA in rosu in suma de lei a fost intocmita in mod eronat - inregistrarea in contabilitate efectuandu-se prin articolul contabil 411 = 4427 in rosu, suma ce nu a fost evidentiata niciodata la TVA colectata in negru.

Intrucat in luna octombrie ... societatea a beneficiat de rambursare TVA - organul de control a procedat la calcularea de dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Prin Referatul motivat cu propuneri de solutionare semnat de conducatorul organului constatator, se mentin constatarile inscrise in raportul de inspectie fiscala contestat, propunandu-se respingerea contestatiei ca neintemeiata.

IV. Luind in considerare constatările organelor de control, motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

1.Referitor la capatul de cerere privind suma de suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stornata de societatea contestatara din taxa pe valoarea adaugata colectata in decontul lunii februarie ... marind soldul sumei negative solicitata la rambursare, suma pentru care organul de control nu a aprobat rambursarea.

In fapt, prin procesul verbal nr.... incheiat in data de organele de control ale D.G.F.P. Galati au colectat suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de lei pentru operatiunea de export in comision in relatia cu SC XXXX SRL Bucuresti, pe considerentul ca in justificarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata societatea nu a prezentat toate documentele prevazute de lege.

Impotriva procesului verbal societatea contestatara a formulat contestatie inregistrata la D.G.F.P Galati sub nr..... solutionata prin Decizia nr.... din ... emisa de D.G.F.P. Galati, prin punctul 1 din dispozitivul deciziei s-a decis:

“Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de petent pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar de organele de control, in suma de lei , dobanzi si penalitati de intarziere aferente”

In baza procesului verbal de control nr..... si a deciziei nr..... societatea contestatara emite catre SC XXXX SRL factura nr.... in valoare totala de lei (RON) reprezentand TVA in suma de lei dobanzi si penalitati intarziere aferente, factura inregistrata de petenta prin articolele contabile : 411 = 758658 = 473 avand in vedere ca procesul verbal de control a fost inregistrat prin articolul contabil 473=446; contul 446 “Alte impozite si taxe” se va inchide ulterior prin diminuarea taxei pe valoarea adaugata de rambursat, asa cum s-a dispus prin procesul verbal de control.

Intrucat SC XXXX SRL prin adresa nr....., anexata la dosarul cauzei, transmisa catre petent, solicita “ stornarea facturii nr..... pentru suma de lei cuprinzand TVA si penalitati (in baza adresei transmisa de Autoritatea Nationala a Vamilor prin care se respinge cererea de a se elibera lista anexa la declaratia vamala)” societatea contestatara emite factura nr..... cu aceleasi sume IN ROSU, factura pe care o inregistreaza prin articolul contabil 411 = 4427 - lei si o preia in decontul lunii februarie la regularizari, diminuand taxa pe valoarea adaugata colectata cu suma de lei ceea ce are ca efect majorarea soldului sumei negative solicitata la rambursare. Mentionam ca suma de nu a fost niciodata inregistrata in creditul contului 4427 “TVA colectata”.

Din analiza celor mentionate anterior se retine ca societatea contestatara se afla in eroare cu urmatoarele aspecte:

- ✓ Atat factura nr.... in valoare totala de lei (RON) emisa catre SC XXXX SRL reprezentand “PV control nr..... si Decizia nr..... privind solutionarea contestatiei”cat si factura nr..... prin care se storneaza factura mentionata anterior au ca obiect operatiuni care, prin continutul lor nu se circumscriu in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata asa cum este definita prin articolul 126 alin (1) din Legea 571/2003 privind

Codul Fiscal :”In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata; (...)”

- ✓ Modul de inregistrare in evidenta contabila a acestor facturi este eronat, intrucat factura emisa in data de a fost inregistrata prin articolul contabil **411 = 758** iar factura emisa in data de prin care s-a stornat inregistrarea anterioara, in loc sa fie inregistrata in aceleasi conturi cu suma in rosu pentru a avea ca efect anularea operatiunii, a fost inregistrata prin articolul contabil **411 = 4427** (cu suma in rosu sau semnul “-”) avand ca efect diminuarea nejustificata a taxei pe valoarea adaugata colectata;
- ✓ Intrucat suma negativa a taxei pe valoarea adaugata care poate fi solicitata la rambursare se stabileste, conform art.148 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, ca diferenta intre taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate (deductibila) si taxa pe valoarea adaugata colectata, in cazul in care societatea contestatara a diminuat nejustificat TVA colectata cu suma de lei, efectul fiscal a fost majorarea nejustificata cu aceeasi suma a taxei pe valoarea adaugata solicitata la rambursare.
- ✓ Prin aceste inregistrari contabile, societatea contestatara a urmarit in fapt repunerea in discutie a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei colectata suplimentar prin procesul verbal nr..... incheiat in data de de organe de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Galati, masura mentinuta prin Decizia nr.... din emisa de D.G.F.P. Galati in solutionarea contestatiei inregistrata sub nr.....; aceasta decizie a ramas definitiva, nefiind atacata la instanta de contencios administrativ competenta.

In drept, in conformitate cu prevederile art.12 alin.(1) din OUG 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice aplicabila la data solutionarii contestatiei ” *Deciziile directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, precum si deciziile Ministerului Finantelor Publice pot fi atacate la instanta de contencios administrativ competenta. Judecata se face in regim de urgenta, cu participarea reprezentantului Ministerului Public.*”

Avand in vedere ca suma de reprezentand taxa pe valoarea adaugata a fost colectata suplimentar prin procesul verbal nr....., iar contestatia formulata a fost respinsa pentru aceasta suma prin Decizia nr..... emisa de D.G.F.P. Galati, singura cale de atac potrivit legii era instanta de contencios administrativ asa cum s-a indicat si prin punctul 3 din dispozitivul deciziei.

Nu poate fi retinut nici argumentul petentei potrivit caruia “ in cazul controlului ulterior al rambursarii TVA cerute prin decontul TVA aferent lunii februarie, inspectorii fiscali trebuiau sa aiba in vedere dispozitiile legale privitoare la justificarea scutirii de TVA in vigoare la momentul efectuarii controlului ulterior sau cel mult la momentul solicitarii de rambursare a TVA”, respectiv prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, stiut fiind faptul ca sunt aplicabile prevederile legilor in vigoare la momentul savarsirii faptei (efectuarea operatiunii de export in comision), respectiv Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si normele de aplicare a acesteia aprobate prin HG 598/2002.

Din considerentele mentionate, in temeiul prevederilor 126 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborate cu prevederile art.186 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se decide:

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de petent, cu mentinerea masurii privind respingerea la rambursare a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

2. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Galati in termen de 6 luni de la data comunicarii.