



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.123/20.10.2006
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.A. Constanța
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de S.A.F. - A.C.F. Constanța prin adresa nr...../13.09.2006 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../13.09.2006 cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA SA Constanța**, cu sediul în Constanța, Str....., nr....., jud.Constanța, CUI

Obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr..... din data de 07.08.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare, emisă de S.A.F. - A.C.F. Constanța în baza Raportului de inspecție din 03.08.2006, pentru suma de lei, reprezentând majorări de întârziere TVA.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al societății și a fost depusă în termenul prevăzut la art.177 alin.(1) din același act normativ, fiind înregistrată S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr...../06.09.2006.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.176 și 179(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr..... din 06.09.2006, S.C. CONSTANTA SA Constanța, formulează contestație împotriva măsurii constând în calculul majorărilor de întârziere în sumă de lei stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr..... din data de 07.08.2006.

În susținerea contestației petenta invocă prevederile art.145 (1) și art.135 (3) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal potrivit cărora societatea beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Față de prevederile art.126(1) lit.a) din același cadru legal la care face referire organul fiscal, petenta opinează că livrările de bunuri în condițiile contractului de vânzare-

cumpărare cu plata în rate sunt reglementate de art.128(3) lit.3 care definește în mod explicit "livrarea de bunuri efectuată cu plată" ca fiind "predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, în cadrul unui contract care prevede că plata se efectuează în rate".

Totodată, societatea precizează că în Codul fiscal se menționează explicit că "TVA devine exigibilă la fiecare din datele specificate în contract pentru plata ratelor iar dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă", și nu la data plății așa cum a considerat organul fiscal în Raportul de inspecție fiscală din data de 03.08.2006.

Pentru motivele expuse, petenta contestă majorările de întârziere în sumă lei și solicită recalcularea acestora, considerând că suma de lei inclusă în această sumă, a fost calculată eronat pentru perioada august 2004 - octombrie 2005, deoarece societatea a dedus în mod corect taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

II. Prin raportul de inspecție fiscală din data de 03.08.2006, organele fiscale din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanța au efectuat un control încrucișat în vederea soluționării adreselor emise de D.G.F.P. Dâmbovița nr...../16.05.2005 și nr...../12.07.2006, înregistrate la S.A.F. - A.C.F. Constanța sub nr...../16.05.2005 și respectiv sub nr...../17.07.2006.

Astfel, prin adresele menționate s-a solicitat verificarea modului de înregistrare în evidența contabilă a S.C. CONSTANTA SA Constanța a facturii fiscale seria nr...../16.07.2004 în valoare de lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Urmare controlului efectuat, s-a constatat că factura fiscală menționată reprezintă vânzare mijloace fixe în baza contractului de vânzare-cumpărare încheiat la data de 16.07.2004 între S.C. A..... SA Târgoviște și S.C. CONSTANTA SA Constanța. Totodată a fost înregistrată în evidența contabilă a S.C. CONSTANTA SA Constanța, respectiv în jurnalul de cumpărări, decontul de TVA și balanța de verificare a lunii iulie 2004.

Organele fiscale nu au putut identifica faptic mijloacele fixe care au făcut obiectul vânzării-cumpărării în speță, ele figurând scriptic în listele de inventariere întocmite la finele anului 2004 pe locațiile prevăzute în anexa nr.1 a raportului fiscal.

La art.3 din contract se prevede că "plata prețului se va face în RATE conform graficului de plăți prevăzut la anexa 2".

Având în vedere această precizare, în luna august 2004, societatea a stornat din jurnalul de cumpărări TVA suma de lei aferentă facturii fiscale în cauză și a înregistrat TVA deductibilă suma de lei, aferentă ratei din contract pentru luna august 2004.

În continuare, pe toată perioada septembrie-iunie 2006, societatea a dedus TVA conform ratelor lunare înscrise în grafic, în sumă totală de lei.

Din verificarea documentelor contabile prezentate de societate, a rezultat că până la data de 28.11.2005 nu a fost achitată nici o rată prevăzută în anexa la contract, stingerea datoriei de lei față de furnizor fiind realizată prin compensarea efectuată la această dată între cele două societăți, precum și prin plăți efectuate de S.C. CONSTANTA SA Constanța în contul creditorilor societății A..... SA Târgoviște.

Față de constatările menționate, organele fiscale au stabilit că pentru perioada august 2004 - octombrie 2005, societate a dedus eronat TVA în sumă de lei, încălcând prevederile art.135 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu prevederile art.126 alin.(1) lit.a) din același act normativ.

Pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat de societate pentru perioada august 2004 - octombrie 2005, s-au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, conform prevederilor art.12 din O.G. nr.61/2002 republicată, coroborat cu prvederile art.1 din H.G. nr.67/2004.

Petenta contestă accesoriile în sumă totală de lei, motivând că a dedus în mod corect suma de lei pentru perioada august 2004 - octombrie 2005.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere susținerile părților și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

În fapt, din documentele existente la dosar se reține că, S.C. CONSTANTA SA Constanța a înregistrat în evidența contabilă, precum și în jurnalul de cumpărări TVA, factura fiscală seria nr...../16.07.2004 în valoare de lei din care TVA lei.

Ulterior, în luna august 2004 a stornat din jurnalul de cumpărări TVA înregistrarea menționată și a înregistrat taxa pe valoarea adăugată aferentă ratei din contract pentru luna august, în sumă de lei.

Totodată, pentru perioada septembrie 2004 - iunie 2006 a dedus taxa pe valoare adăugată aferentă achiziției mijlocului fix cu plata în rate, la termenele la care potrivit graficului anexat la contractul de vânzare-cumpărare întocmit cu furnizorul, (respectiv S.C. A..... SA Târgoviște), trebuia să efectueze plata ratei lunare, deși aceasta nu s-a efectuat.

La data de 28.11.2005 s-a efectuat stingerea datoriei de lei a S.C. CONSTANTA SA Constanța față de S.C. A..... SA Târgoviște prin compensare între cele două societăți și prin plățile efectuate de S.C. CONSTANTA SA Constanța în contul creditorilor societății A..... SA Târgoviște.

Organul fiscal a considerat că au fost încălcate prevederile art.135 alin(3) coroborate cu art.126 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările

ulterioare și au calculat accesorii în sumă de lei pentru deducerea eronată a sumei de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă de societate pentru perioada august 2004 - octombrie 2005.

Contestatoarea consideră că față de constatările organelor fiscale, nu datorează suma de lei din totalul de lei, invocând prevederile art.135(3), art.145(1), precum și 128(3) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare.

Față de contestația petentei, cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea măsurii stabilite de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală din data de 03.08.2006 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr...../07.08.2006, privind calculul accesoriilor în sumă de lei și neacordarea dreptului de deducere pentru TVA în sumă de lei.

În drept, speței îi sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codului fiscal cu completările și modificările ulterioare, astfel:

Art.126 cu privire la sfera de aplicare a TVA prevede:

"(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;"

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).

Livrarea de bunuri în înțelesul legii este definită la art.128 din lege, după cum urmează:

"(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(2) [...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, în cadrul unui contract care prevede că plata se efectuează în rate sau orice alt tip de contract ce prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei scadențe, cu excepția contractelor de leasing;

Referitor la faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, art.134, prevede:

(1) "Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată".

În cazuri speciale, art.135 , alin.(3), precizează:

"(3) În cazul livrării de bunuri cu plata în rate între persoane stabilite în țară, al operațiunilor de leasing intern, de închiriere, de concesiune sau de arendare de bunuri, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la fiecare din datele specificate în contract pentru plata ratelor, respectiv a chiriei, redevenței sau arendeii...".

Referitor la regimul deducerilor, la art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

"(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă".

(2) [...];

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

Față de textele de lege mai sus citate se reține că, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de TVA are dreptul să deducă TVA datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate.

Predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, în cadrul unui contract care prevede că plata se efectuează în rate conform legii, este o livrare de bunuri.

Iar în cazul livrării de bunuri cu plata în rate taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la fiecare din datele specificate în contract pentru plata ratelor, dată la care conform art.145 (1), taxa devine și deductibilă.

În speță, se reține că S.C. CONSTANTA SA Constanța a înregistrat în jurnalul de cumpărări TVA, în luna iulie 2004 factura fiscală reprezentând "mijloace fixe conform contract din 16.07.2004" și a dedus eronat valoarea totală a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Ulterior, petenta a efectuat în luna august 2004, din proprie inițiativă, corecția înregistrării de mai sus, prin stornarea din jurnal a sumei totale și înregistrarea sumei reprezentând TVA deductibilă aferentă ratei lunii august 2004.

În aceste condiții, în conformitate cu dispozițiile art.12 din O.G. nr.61/2002 republicată, coroborat cu prevederile art.1 din H.G. nr.67/2004, pentru deducerea eronată a sumei de lei, organele de inspecție fiscală au calculat corect accesorii aferente, conform anexei nr.2 a raportului de inspecție fiscală contestat.

Urmare analizei documentelor dosarului contestației se reține că, operațiunea de vânzare a mijloacelor fixe care face obiectul facturii fiscale seria nr...../16.07.2004 se va efectua cu plata în rate în conformitate cu prevederile contractului de vânzare-cumpărare încheiat între părți.

Deși organul fiscal susține că în cazul livrării de bunuri cu plata în rate, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la fiecare dată specificată în contract pentru plata ratelor, condiție nerespectată de S.C. CONSTANTA SA Constanța, din actul de control nu rezultă cu claritate dacă în speță, s-a efectuat predarea efectivă a bunurilor, condiție obligatorie pentru a fi considerată livrare de bunuri cu plată, în sensul art.128(3), lit.a) din lege.

Mai mult, referitor la regimul deducerilor reglementat prin cap.X al Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal republicat, la art.145 (3) se precizează că dreptul de deducerea taxei pe valoarea adăugată se exercită numai pentru bunurile și serviciile achiziționate în scopul utilizării lor în folosul realizării de operațiuni taxabile. Din documentele anexate la dosarul contestației, nu rezultă dacă mijloacele fixe achiziționate cu factura fiscală seria nr...../16.07.2004, au condus potrivit legii, la realizarea acestor operațiuni, după cum nu rezultă nici din actul de inspecție fiscală întocmit de S.A.F. - A.C.F. Constanța.

Împrejurarea că ratele nu au fost achitate la scadență, nu se consideră suficient temei pentru a stabili că societatea nu are drept de deducere a TVA.

Astfel, se impune ca organele de inspecție fiscală să stabilească cu claritate dacă sunt îndeplinite condițiile incidente speței, respectiv dacă vânzarea s-a efectuat cu predarea efectivă a bunurilor, precum și dacă bunurile care fac obiectul facturii fiscale seria nr...../16.07.2004 au fost utilizate în scopul realizării operațiunilor taxabile.

Pentru argumentele expuse, se reține că măsura dispusă de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.C.F. Constanța privind neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în quantum lei, cu consecința stabilirii obligației de plată a accesoriilor aferente, este insuficient argumentată legal.

Pe cale de consecință, D.G.F.P. Constanța prin Serviciul de Soluționare Contestații, urmează să decidă **desființarea** Deciziei de impunere nr...../07.08.2006, precum și Raportul de inspecție fiscală din data de 03.08.2006 pentru suma totală de **lei** reprezentând accesorii aferente TVA, în vederea recalculării obligației de plată în conformitate cu prevederile legale și precizările prezentei decizii.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.179 și 186 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere nr...../07.08.2006, precum și Raportul de inspecție fiscală din data de 03.08.2006, acte administrativ fiscale emise de reprezentanții S.A.F. - A.C.F. Constanța, pentru suma totală de lei reprezentând accesorii aferente TVA.

Urmare desființării se va întocmi un nou act administrativ fiscal de către S.A.F. - A.C.F. Constanța, care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii, act care va fi transmis și Serviciului soluționare contestații, în termen de 30 de zile de la data primirii prezentei conform pct.12.7 din O.M.F.P. nr.519/2005.

În conformitate cu dispozițiile art.180 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 republicată, decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la data primirii prezentei, în temeiul art.188 alin.(2) din același act normativ, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

**P.F./4Ex.
09.10.2006**