

D E C I Z I A 78 / 2005
privind solutionarea contestatiei formulate de
SC X SA TG - JIU
inregistrata la DGFP Gorj sub nr. 44109 / 01 . 11 . 2005

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de S.A.F - A.C.F. Gorj prin adresa nr. 7477 din 11 . 11 . 2005 , asupra contestației formulate de SC X SA cu sediul social in Tg - Jiu județul Gorj.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspectie fiscala ale S.A.F - A.C.F. Gorj prin decizia de impunere nr . 41372 / 10 . 10 . 2005 , respectiv raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 10 . 10 . 2005 .

Sume contestate :

- TVA	... lei RON
- dobanzi de intarziere TVA	... lei RON
- penalitati de intarziere TVA	... lei RON

In raport de data comunicarii Deciziei de impunere nr . 41372 / 10 . 10 . 2005 , respectiv 24 . 10 . 2005 , inscrisa pe adresa de inaintare aflata la dosarul cauzei , contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 , alin(1) din OG nr. 92 / 2003 , republicata in 26 . 09 . 2005 , privind Codul de Procedura Fiscala , fiind inregistrata la DGFP Gorj in data de 01 . 11 .

2005 , asa cum rezulta din stampila aplicata de serviciul Registratura pe originalul contestatiei .

Cauza supusa solutionarii se incadreaza in prevederile art. 175 din OG nr. 92 / 2003 , republicata in 26 . 09 . 2005 , privind Codul de Procedura Fiscala .

Vazand ca in speta sunt indeplinite prevederile art.175 si art. 177 din OG nr. 92 / 2003 , republicata in 26 . 09 . 2005 , D.G.F.P. Gorj este investita sa se pronunte in solutionarea pe fond a contestatiei formulate .

I . In sustinerea contestatiei, SC X SA aduce urmatoarele argumente :
“ SC X SA a incheiat contractul de vanzare - cumparare cu plata in rate nr . 333 in data de 15 . 10 . 2003 , pentru achizitionarea unui imobil in Tg - Jiu . Plata acestui imobil urma sa se faca in rate dupa cum urmeaza :

avans la data semnării contractului în procent de 30 % din valoarea contractului și diferența în 5 rate egale .

Organul de control a stabilit că și termen scadent al ultimei rate , data de 25 . 01 . 2005 interpretând gresit clauzele contractuale din contractul nr . 333 și neluând în seama toate actele adiționale , protocoale și alte acte încheiate între cele 2 societăți .“

II . Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 10 . 10 . 2005 , organele de inspecție fiscală precizează următoarele :

“ Diferența de ... lei RON între TVA stabilită de agentul economic și cea stabilită cu ocazia verificării rezultă din :

- suplimentarea TVA colectată în luna martie 2005 cu suma de ... lei RON ce reprezintă TVA înscrisă în factura fiscală nr . 0423153 / 02 . 03 . 2005 omisă a fi înregistrată de agentul economic ;

- neadmiterea la deducere a sumei de ... lei RON ce reprezintă TVA dedusă de SC X SA înaintea termenului scadent prevăzut în contractul de vânzare cumpărare cu plată în rate nr . 333 / 15 . 10 . 2003 . “

III . Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală , motivele invocate de societate , documentele existente la dosarul cauzei , precum și actele normative în vigoare în perioada verificată , se rețin următoarele :

Perioada supusă inspecției fiscale : 01 . 11 . 2004 - 31 . 03 . 2005 .

1 . Cu privire la suma de ... lei RON ce reprezintă TVA înscrisă în factura fiscală nr . 0423153 / 02 . 03 . 2005 factura omisă a fi înregistrată în contabilitatea agentului economic .

În fapt , prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 10 . 10 . 2005 , organele de inspecție fiscală au constatat că în luna martie 2005

contestatara a omis să înregistreze în contabilitate suma de ... lei RON ce reprezintă TVA înscrisă în factura fiscală nr . 0423153 / 02 . 03 . 2005 , procedând pe cale de consecință la suplimentarea TVA colectată în luna martie 2005 cu această suma .

Facem precizarea că prin contestația formulată contestatara nu aduce în susținerea acestui capăt de cerere alte argumente (nota contabilă și jurnalul de vânzări) argumente care să conducă la modificarea constatarilor organelor de inspecție fiscală .

Din aceste considerente , pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată .

2 . Cu privire la suma de ... lei RON reprezentând TVA neadmisă la deducere .

In fapt , prin contractul de vanzare cumparare cu plata in rate nr . 333 / 15 . 10 . 2003 , incheiat intre SC Y SRL in calitate de vanzator si SC X SA in calitate de cumparator, s-a tranzactionat un imobil in valoare totala de ... lei RON din care TVA ... lei RON .

Conform art . 2 al acestui contract , plata imobilului se va face in 5 rate egale trimestriale , pana la data de 25 ale lunii urmatoare trimestrului urmand sa se intocmeasca facturi fiscale in momentul scadentei fiecarei rate .

Pana la data inspectiei fiscale contestatara a achitat doar avansul si prima rata din contract , umatoarele trei rate facturate nefiind achitate pana in prezent , lucru confirmat de administratorul socetatii in nota explicativa din data de 05 . 01 . 2005 .

De asemenea , pana la data de 28 . 01 . 2005 , data la care a fost incheiat raportul de inspectie fiscala anterior , administratorul contestatarei nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala alte documente care sa modifice contractul nr . 333 / 15 . 10 . 2003 , motivand prin notele explicative din 05 . 01 . 2005 si ulterior 25 . 01 . 2005 ca “ am cosiderat ca intrebarile puse nu fac obiectul actului additional , iar cand am precizat contractul nr . 333 / 15 . 10 . 2003 am inteles si toate modificarile pana la zi . “

Facem precizarea ca ulterior intocmirii contractului de vanzare cumparare cu plata in rate nr . 333 / 15 . 10 . 2003 , intre cele doua societati au mai fost intocmite urmatoarele documente :

- Protocolul nr . 198 / 13 . 10 . 2004 ;
- Contractul nr . 3 / 01 . 11 . 2004 ;
- Act additional nr . 222 / 31 . 12 . 2004 ;

- Protocolul nr . 265 / 31 . 12 . 2004 ;
- Act additional nr . 266 / 31 . 12 . 2004 ;
- Precizari act additional nr . 266 / 31 . 12 . 2004 ;
- Proces verbal nr . 23 / 10 . 01 . 2005 .

In legatura cu termenul scadent al ultimei rate , asa cum reiese si din raportul de inspectie fiscala , Capitolul V - Discutia finala cu contribuabilul - , in data de 29 . 09 . 2005 si 04 - 05 . 10 . 2005 au fost purtate discutii la sediul DGFP Gorj la care au participat contestatara , reprezentantii biroului juridic si organele de inspectie fiscala .

Analizand documentele prezentate de societate cu adresa nr . 41369 / 10 . 10 . 2005 s-a concluzionat faptul ca noile documente nu sunt de natura

sa modifice data scadentei ultimei rate din contractul de vanzare cumparare cu plata in rate nr . 333 / 15 . 10 . 2003 .

In aceste conditii , termenul scadent al ultimei rate a fost stabilit la data de 25 . 01 . 2005 - conform contractului de vanzare cumparare cu plata in rate nr . 333 / 15 . 10 . 2003 si scadentei ratelor stabilite de agentul economic anterior verificarii .

In drept , potrivit art . 128 , alin . 1 din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana , direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia .

De asemenea , alin . 3 al aceluiasi articol precizeaza ca in sensul alin . 1 , *sunt considerate livrari de bunuri efectuate cu plata predarea efectiva a bunurilor catre o alta persoana , in cadrul unui contract care prevede ca plata se efectueaza in rate sau orice alt tip de contract ce prevede ca proprietatea este atribuita cel mai tarziu in momentul platii ultimei scadente , cu exceptia contractelor de leasing .*

Totodata , art . 155 , alin . 1 din Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , precizeaza ca orice persoana impozabila , inregistrata ca platitoare de TVA , are obligatia sa emita factura fiscala pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate , catre fiecare beneficiar . Conform alin . 2 al aceluiasi articol , pentru livrari de bunuri , factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri , iar pentru prestari de servicii , cel mai tarziu pana la finele lunii in care prestarea a fost efectuata .

Potrivit prevederilor art . 135 , alin . 3 din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , *in cazul livrarilor de bunuri cu plata in rate intre persoane stabilite in tara , al operatiunilor de leasing intern , de inchiriere , concesionare sau arendare de bunuri , TVA devine exigibila la fiecare din datele specificate in contract pentru plata ratelor , respectiv a chiriei , redeventei sau arendeii .*

In cazul incasarii de avansuri fata de data prevazuta in contract pentru plata ratelor , TVA devine exigibila la data incasarii avansurilor .

Din aceste considerente , afirmatia contestatarei potrivit careia :
“ SC X SA a inregistrat ratele scadente in conformitate cu prevederile Contractului de vanzare cumparare , ultima rata fiind facturata la data de

28 . 12 . 2004 , factura care a fost inregistrata in evidenta contabila si pentru care s-a dedus TVA in conformitate cu prevederile legale “ nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei , intrucat contestatara avea dreptul sa deduca TVA anterior datei scadente , numai daca achita in avans rata respectiva , asa cum precizeaza art . 135 , alin . 3 din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal .

Facem precizarea ca pana la data incheierii inspectiei fiscale , contestatara nu achitase aceasta ultima rata , aspect consemnat si prin raportul de inspectie fiscala .

In conformitate cu prevederile pct . 19 din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal , aprobate prin HG nr . 44 / 2004 , modificate prin HG nr . 84 / 2005 , baza de impozitare si TVA corespunzatoare se determina integral la livrarea bunurilor si / sau prestarea serviciilor .

In cazul livrarilor de bunuri cu plata in rate , in factura fiscala se inscriu baza de impozitare si TVA aferenta , integral .

TVA aferenta ratelor care nu au ajuns la scadenta se inregistreaza in contul 4428 “ TVA neexigibila “ , urmand ca pe masura ce aceasta devine exigibila , sa fie inregistrata in creditul contului 4427 “ TVA colectata “ prin debitarea contului 4428 “ TVA neexigibila “ , cu exceptia livrarilor de bunuri prevazute la art . 160 . 1 din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal .

Intrucat tranzactia efectuata intre cele doua parti a avut ca obiect o cladire , fiind o tranzactie cu plata in rate , iar ultima rata a fost scadenta in luna ianuarie 2005 , contestatarei ii sunt aplicabile prevederile referitoare la art . 160 . 1 din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal privind taxarea inversa , prevederi legale in vigoare de la 01 . 01 . 2005 .

Masurile privind taxarea inversa , respectiv modificarea art . 160.1 din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal au fost legiferate prin OG nr . 83 / 2004 , aprobata prin Legea nr . 494 / 2004 .

Potrivit art . 160 , din Legea nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal :

“ 1 . Furnizorii si beneficiarii bunurilor prevazute la alin . 2 au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol .

2 . Bunurile pentru care se aplica masurile simplificate sunt :

(...)

c) cladirile de orice fel sau parti de cladire . “

Avand in vedere prevederile Legii nr . 571 / 2003 privind Codul fiscal , intrucat incepand cu data de 01 . 01 . 2005 se aplica taxarea inversa , contribuabilul trebuia sa evidentieze TVA aferenta imobilului tranzactionat in jurnalele de vanzari si de cumparari concomitent si sa o inscrie in decontul de TVA , atat ca taxa colectata , cat si ca taxa deductibila , fara a avea loc plata efectiva intre cele doua societati, in ceea ce priveste TVA .

Astfel , in conditiile in care se respecta termenul scadent , contestatara avea obligatia sa inregistreze TVA in suma de ...RON in evidenta contabila a lunii ianuarie 2005 (luna urmatoare trimestrului) si aplicand masura taxarii inverse nu mai rezulta TVA de recuperat .

Se retine astfel ca in mod corect organele de inspectie fiscala au procedat la neadmiterea la deducere a sumei de ... lei RON ce reprezinta TVA dedusa de SC ...SA inaintea termenului scadent prevazut in contractul de vanzare cumparare cu plata in rate nr . 333 / 15 . 10 . 2003 .

Fata de cele precizate anterior , pentru capatul de cerere privind suma de ... lei RON ce reprezinta TVA , contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata .

In concluzie , pe total perioada supusa inspectiei fiscale , se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma totala de ... lei RON .

Pentru neachitarea la termen a TVA au fost calculate dobanzi aferente TVA in suma de ... lei RON si penalitati de intarziere in suma de ... lei RON .

Intrucat contestatara datoreaza TVA si in conformitate cu principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul , pentru suma de ... lei RON dobanzi de intarziere TVA si ... lei RON penalitati de intarziere TVA contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata .

Pe cale de consecinta si in conformitate cu prevederile art. 186 din OG nr. 92 / 2004 republicata in 26 . 09 . 2005 privind Codul de procedura fiscala , DGFP Gorj prin directorul executiv ,

DECIDE :

1 . Respingerea contestatiei , in totalitate , ca neintemeiata si nemotivata .

2 . Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data comunicarii , la Tribunalul Gorj - Sectia Comerciala si Contencios Administrativ , in conditiile legii .