

DECIZIA Nr.28 din .2011
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L., din Comuna Gogosu, jud.Mehedinti
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.....

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **S.C. X S.R.L.**, înregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr., Cod unic de înregistrare, avand domiciliul fiscal in sat ..., comuna ..., jud. Mehedinti cu contestatia înregistrata sub nr.

Contestatia a fost formulata împotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..... si Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. si are ca obiect suma totala de lei, reprezentând:

- lei, TVA stabilita suplimentar de plata;
- lei, obligatii fiscale accesorii.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonananta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205 alin.(1) si art. 209 alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, S.C. X S.R.L. contesta Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..... si partial decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.1, respectiv stabilirea in sarcina sa a obligatiei privind TVA in suma de ... lei si a accesoriilor aferente in suma de lei.

In sustinere se mentioneaza ca inspectorii fiscali nu au analizat raporturile de prestari servicii incheiate de SC X SRL cu SC L SRL, in sensul ca aceasta din urma ii presta contestatorului o serie de lucrari de constructii, conform contractului incheiat si prin urmare cele doua sume virate cu titlu de restituire avans marfa de

catre SC L SRL, care figureaza in extrasul de cont al lunii noiembrie al SC X SRL nu pot fi facturate de beneficiarul lucrarilor, respectiv SC X SRL.

Precizeaza ca obiectul de activitate al societatii este cresterea porcinelor si prin urmare singurii clienti carora societatea le poate emite facturi sunt abatoarele autorizate astfel ca nu se pot emite facturi care sa reflecte materiale de constructii sau o prestare de serviciu, iar cele doua plati reprezentand „ restituire avans marfa ” pot fi considerate cel mult „ o plata nedatorata de catre acestia nicidecum o prestare de servicii sau o livrare de bunuri a societatii ”.

Mentioneaza ca din analiza fisei analitice a furnizorului SC L SRL reiese ca in perioada 03.09.2007-28.10.2010 sumele platite de SC X SRL catre acesta sunt de lei si prin urmare afirmatia din raportul de inspectie fiscala precum ca aceasta societate nu a beneficiat de suma totala de lei ca avans pentru procurare de marfa este eronata.

De asemenea, sustine ca organele de inspectie fiscala nu au mentionat temeiu legal in baza caruia societatea avea obligatia de a emite facturi pentru suma totala de lei si implicit de a colecta TVA aferenta in suma de lei cu referire la art.134², aplicabil in speta, din care se retine ca „legiuitorul stabileste exigibilitatea TVA exclusiv in raport de plati efectuate si nicidecum in functie de restituirile de sume ”.

In concluzie, solicita admiterea contestatiei si anulara in parte a actelor contestate intrucat SC L SRL nu a efectuat o plata in avans catre contestatoare „ ci a restituit o suma de bani cu mentiunea restituire avans marfa, astfel ca nu exista un fapt generator pentru ca sa poata sa intervina exigibilitatea TVA ”.

II. Prin Decizia de impunere nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., organele de inspectie fiscala au respins la rambursare T.V.A. in suma de lei, solicitata prin Decontul de T.V.A. nr....., inregistrat la AFP Vanju Mare de catre contribuabil si au stabilit o TVA suplimentara de plata in suma de lei.

Din controlul efectuat pe baza documentelor puse la dispozitia organelor de control, pentru perioada 01.10.2009 – 31.03.2011, de catre SC X SRL s-a constatat ca in luna noiembrie 2010, conform extrasului de cont pentru perioada 01-30.11.2010 (anexa nr...) aceasta a incasat suma de ... lei cu OP nr..... si suma de lei cu OP nr.... de la SC L SRL, cu specificatia „ restituire avans marfa ”.

Societatea a inregistrat in evidenta contabila incasarea avansului in mod eronat prin debitarea contului curent la banca (512) si creditarea contului „ Debitori diversi ” (461), in conditiile in care conform fisei analitice a furnizorului SC L SRL (anexa nr....) reiese ca societatea nu a beneficiat de suma totala de ca avans pentru procurare de marfa de la SC X SRL.

Avand in vedere cele constatate si tinand cont de prevederile art.134², alin.(2) lit.b) si art.155 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, inspectia fiscala a stabilit o TVA colectata,

suplimentara in suma de lei aferenta avansurilor incasate in suma totala de lei.

Pentru obligatia suplimentara privind TVA s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de lei, in conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) si art.120, alin.(1) si alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

Referitor la capatul de cerere privind contestatia formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.....

Cauza supusa solutionarii este daca DGFP Mehedinti, prin Biroul Solutionare Contestatii se poate pronunta asupra masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala prin dispozitia mai sus amintita.

In fapt, SC X SRL formuleaza contestatie impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr....., act intocmit cu ocazia verificarii efectuate la societate, finalizata prin emiterea Raportului de inspectie fiscala nr. si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....

In drept, art.209 alin.(1) lit.a) si alin.(2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

„(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei;[...]

(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”

Asa cum reiese din dispozitiile art.209 anterior citat, legiuitorul a stabilit o competenta de solutionare a contestatiilor in cadrul aceleiasi directii a finantelor publice teritoriala, diferita, in functie de natura actului administrativ atacat, precizand ca in situatia in care se contesta un alt act, care imbraca caracteristicile unui act administrativ fiscal potrivit legii si nu intra in categoria celor anterior mentionate, legiuitorul a stabilit ca este competent sa solutioneze contestatia

formulata impotriva acestuia, insusi organul fiscal care l-a emis, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Mehedinti.

De asemenea, prin pct.5.3 si pct.9.9 din O.M.F.P. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizează:

pct.5.3 „ Alte acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art.28 din Codul de procedura fiscala, notele de compensare, instiintari de plata, procesul verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului, decalaratii vamale de punere in libera circulatie etc”.

pct.9.9 „ In cazul in care contestatiile sunt astfel formulate incat au si alt caracter pe langa cel de cale administrativa de atac, pentru aceste aspecte cererea se va inainta organelor competente de catre organul investit cu solutionarea caii administrative de atac, dupa solutionarea acesteia ”.

Avand in vedere prevederile legale mentionate si tinand cont de faptul ca in sarcina contestatoarei nu au fost stabilite obligatii suplimentare prin Dispozitia de masuri nr.... din data de 13.05.2011, contestatia privind acest capat de cerere se va inainta Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP Mehedinti spre a se pronunta asupra acesteia, conform competentei materiale conferita de lege.

Referitor la capatul de cerere privind contestatia formulata partial impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ...

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Mehedinti prin Decizia de impunere nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. în suma de lei, reprezentand T.V.A.stabilita suplimentar si majorari de intarziere aferente este datorat de catre **S.C. X S.R.L.**, bugetului general consolidat al statului.*

In fapt, pentru avansul in suma de lei, incasat in luna noiembrie 2010 de SC X SRL cu OP nr..... in suma de lei si cu OP nr..... in suma de ... lei de la SC L SRL, cu specificatia „ restituire avans marfa ”, conform extrasului de cont pentru perioada 01-30.11.2010 (anexa nr....), organele de inspectie fiscala au colectat TVA in suma de lei, in conditiile in care conform fisei analitice a furnizorului nu rezulta ca acesta beneficiase de avans de la contestatoare, a inregistrat in mod eronat incasarea in creditul contului Debitori diversi ” (461), nu a colectat TVA si nici nu a emis facturi pentru aceste avansuri.

In drept, in conformitate cu prevederile art.155, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza urmatoarele: „ *Facturarea – (1) Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare/prestare fara drept de deducere a taxei, conform art.141 alin.(1) si (2), trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in*

care factura a fost deja emisa. De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar pentru suma avasurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa.

Totodata in conformitate cu prevederile art.134 si art.134² alin.(1) si alin.(2) lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

- art.134 „(1) Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) **Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei**, chiar daca plata acestei taxe poate fi amanata.

(3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de intarziere pentru neplata taxei ".[...]

- art.134² „, *Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii –*

(1) *Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator*

(2) *Prin derogare de la prevederile alin.(1), exigibilitatea taxei intervine:[...]*

b) la data la care se incaseaza avansul, pentru platile in avans efectuate inainte de data la care intervine faptul generator.Fac exceptie de la aceste prevederi avansurile incasate pentru plata importurilor si a taxei pe valoarea adaugata aferente importului, precum si orice avansuri incasate pentru operatiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata inainte de data livrarii sau prestarii acestora.

Avand in vedere prevederile legale anterior citate, conform carora factura trebuie emisa cel mai tarziu pana in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care a fost incasat avansul, iar exigibilitatea taxei intervine la data incasarii avansului cu exceptia avasurilor incasate pentru operatiuni scutite sau care nu sunt impozabile, faptul ca potrivit fisei analitice a furnizorului nu rezulta ca acesta beneficiase de avans de la contestatoare la data incasarii acestor avansuri pentru a justifica explicatia inscrisa pe documentele de plata si anume „restituire avansuri ” , inregistrarea fara justificare a sumelor incasate in creditul contului 461 Debitori diversi ” fara a proceda la regularizarea situatiei in intervalul de la data incasarii pana la data efectuarii controlului se retine ca masura dispusa de inspectia fiscala de a colecta TVA la avansurile incasate de contestatoare este conform prevederilor legale in materie.

Cu privire la motivele invocate de contestatoare conform carora sumele incasate reprezinta restituire de avans marfa si prin urmare nu sunt purtatoare de TVA, pot reprezenta cel mult o plata nedatorata efectuata de catre furnizor, „exigibilitatea TVA intervine in raport de platile efectuate si nicidecum in functie de restituirile de sume ” consideram ca sunt neintemeiate pe de o parte datorita

faptului ca in contestatie se precizeaza ca aceste sume ,, nu figurau in fisa analitica a furnizorului ” si prin urmare rezulta fara echivoc ca nu poate fi vorba de o restituire de sume, iar pe de alta este putin probabil ca o societate care efectua o plata nedatorata, in suma de lei in noiembrie 2010 sa nu solicite restituirea ei cel putin pana la data efectuarii controlului, respectiv mai 2011, astfel ca urmeaza a se respinge contestatia petentei pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in suma de lei aferenta avansurilor incasate pentru care nu au fost intocmite facturi.

Referitor la mentiunea din contestatie potrivit careia organele de inspectie fiscala nu au mentionat temeiul legal in baza caruia contestatoarea avea obligatia de a emite facturi si de a colecta TVA in suma de lei, se retine ca atat in Raportul de inspectie fiscala nr. cat si in Decizia de impunere nr..... se precizeaza clar la ,,Temeiul de drept ” incalcarea prevederile art.134² alin.(2) lit.b) si art.155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la majorarile de intarziere in suma de lei, aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar

In fapt, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere nr... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar în suma de lei, calculate pentru perioada 25.02.2010-12.05.2011.

In drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1) si art.120, alin.(1) si (7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si prevederile OUG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care stipuleaza:

art.119 alin.(1) ,, Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere ”;

art.120 (1) ,,Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

(7) ,,Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

a) pentru majorarile calculate pana la data de 30.06.2010 : *,,Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.*

Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

b) pentru dobanzile calculate de la 01.07.2010-24.09.2010: *,,Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat*

urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv ”.

Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

”(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma de lei, iar pentru obligatiile care au generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere si dobanzile aferente potrivit principiului de drept **„accesorium sequitur principale”**.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209, art. 210 si art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. In ceea ce priveste Dispozitia de masuri nr..... dosarul cauzei care contine file va fi transmis in copie xerox, A.I.F. Mehedinti in vederea solutionarii acestui capat de cerere, D.G.F.P. Mehedinti prin Biroul de solutionare a contestatiilor, neavand competenta materiala de solutionare.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., ce are ca obiect suma totala de lei, reprezentând ...lei, TVA stabilita suplimentar de plata si ... lei, obligatii fiscale accesorii.