



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacau
Biroul de soluționare contestații**

Str. Dumbava Rosie nr. 1-3
Cod postal 600045, Bacau
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03
e-mail : mail@mfinante.ro

DECIZIA NR. 138/17.05.2012

Direcția generală a finanțelor publice Bacau a primit spre soluționare cu adresa nr. x înregistrată la instituția noastră sub nr. societatea X contestația societatea X cu sediul social în societatea X jud. Bacau.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. societatea X iar obiectul contestației îl constituie suma de **x lei**, reprezentând :

- x lei – tva colectată suplimentar.
- x lei – dobânzi de întârziere aferente tva.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207, alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală.

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată de reprezentantul legal al societății, fiind confirmată cu stampila acesteia.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I . Prin contestația formulată, petenta nu este de acord cu măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală x care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. societatea X pe care le consideră ca fiind nelegale aducând următoarele argumente:

► in urma verificarii modului de inregistrare si declarare a tva colectata pentru perioada 01.01.2012 – 31.01.2012, organul de inspectie fiscala a stabilit o diferenta suplimentara de tva colectata in suma de x lei, fata de tva colectata si declarata de societate prin decontul de TVA, aferenta avansurilor incasate de la diversi parteneri din cadrul Uniunii Europene in perioada 01.01.2012 – 31.01.2012, argumentandu-si masura colectarii suplimentare a TVA pe dispozitiile art.134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003, argumentare pe care societatea o considera ca fiind eronata, deoarece:

* intreaga legislatie fiscala ulterioara datei de 01.01.2007, face referire expresa la relatiile dintre agentii economici din tara ca membru comunitar si agentii economici din celelalte state din Uniunea Europeana si mai mult toate modificarile si completarile ulterioare evidentiaza in mod distinct relatiile comerciale cu tarile membre ale Uniunii Europene.

In sustinerea celor afirmate, petenta solicita analiza comparativa a dispozitiilor art.132 si art.133 din Codul fiscal cat si a art.10-15 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, care in cuprinsul lor delimiteaza in mod distinct relatiile cu partenerii din Uniunea Europeana, separat cu partenerii din Romania si separat cu partenerii extracomunitari.

* motivul pentru care nu a colectat tva aferenta avansurilor incasate de la un client intracomunitar care a furnizat un cod de platitor de TVA intracomunitar valabil in Comunitatea Europeana este faptul ca art.134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003, nu prevede in mod explicit colectarea de TVA pentru un avans incasat de la o societate comerciala intracomunitara care a furnizat un cod de platitor de tva intracomunitar valabil, avans care este acordat pentru o livrare intracomunitara ulterioara de bunuri.

* la art.134³, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, legiuitorul mentioneaza in mod expres „*prin exceptie de la prevederile art. 134² in cazul unor livrari intracomunitare de bunuri, scutite de taxa conform art.143, alin.2, exigibilitatea taxei intervine in cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei in care a intervenit faptul generator*”, situatie care face netemeinica si nelegala constatarea organului de inspectie fiscala.

In consecinta, sustine petenta continutul textelor de lege invocate, dovedesc eroarea savarsita de organele de inspectie fiscala la modul propriu de interpretare a dispozitiilor art.134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si interpretarea gresita a termenului de *fapt generator*, care se refera la livrarea efectiva de marfuri si nu la o faza preliminara, aceea a unui transfer banesc cu titlul de avans.

► un alt aspect contradictoriu, nesolutionat de catre organul de inspectie fiscala, se refera la regularizarea deconturilor lunare de TVA, situatia care nu numai ca prejudiciaza echilibrul financiar al societatii, dar poate da nastere la noi litigii.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, societatea constatatoare solicita admiterea contestatiei, desfiintarea deciziei de impunere x si a raportului de inspectie fiscala nr.societatea X precum si dispunerea restituirii sumei de x lei, incasata in mod nelegal.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr societatea X incheiat la SC societatea X care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.societatea X organele de inspectie fiscala au urmarit verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata (01.01.2012–31.01.2012), potrivit datelor din evidenta contabila, societatea a colectat o taxa pe valoarea adaugata in suma de totala de x lei, prin aplicarea cotei standard de 24 % asupra unei baze impozabile in suma de x lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilit la control o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, rezultand astfel o diferenta stabilita suplimentar fata de taxa pe valoarea adaugata colectata declarata de societate prin decontul de TVA in suma de **x lei**.

Diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de x lei, este aferenta avansurilor incasate de la diversi parteneri din cadrul Uniunii Europene in perioada 01.01.2012–31.01.2012, pentru care societatea nu a colectat tva, incalcand prevederile art.134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere soldul sumei negative a tva de x lei, inregistrat de societate pentru perioada 01.01.2012-31.01.2012 si taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de x lei, a rezultat o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei (x lei – x lei).

Pentru TVA de plata stabilita suplimentar in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.119, alin.1 si art.120, alin.1 si alin.7 din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare s-au calculat accesorii, respectiv dobanzi in suma de x lei pentru perioada 27.02.2012 – 15.03.2012.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:

Societatea X are sediul social in loc. x, jud. Bacau, este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr.x, are codul de inregistrare fiscala x, este inregistrata in

Registrul Unic de Control sub numarul de inregistrare RUC seria A nr.x si are ca activitate principala - " Taierea si rindeluirea lemnului" – cod CAEN – x.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, prin biroul de solutionare a contestatiilor este daca societatea datoreaza la bugetul de stat suma de x lei, reprezentand TVA colectată stabilită suplimentar prin raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.x.

În fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificată, respectiv 01.01.2012 – 31.01.2012, persoana impozabila a incasat avansuri in suma totala de x lei si a emis facturi pentru suma de x lei, ramanand in sold la data de 31.01.2012 avansuri in suma totala de x lei, incasate de la diversi parteneri din cadrul Uniunii Europene, (conform situatiei prezentate analitic in anexa nr.6 la raportul de inspectie fiscala), pentru care nu s-au emis facturi.

Avand in vedere că societatea nu a colectat TVA pentru avansurile încasate precum și faptul că există diferențe între TVA colectata inregistrata si declarată de persoana impozabila prin decontul de tva si tva stabilita in urma inspectiei fiscale, în baza prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) si art.134 alin. (5) lit. b) din Legea nr. 571/2003, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea bazei impozabile aferenta TVA colectata lunar, rezultand o diferență de TVA colectată suplimentara in suma de x lei, urmand ca persoana impozabila sa regularizeze taxa pe valoarea adaugata colectata in momentul emiterii facturilor catre partenerii mentionati in anexa nr.6 la raportul de inspectie fiscala).

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca nu a colectat tva aferenta avansurilor incasate de la un client intracomunitar care a furnizat un cod de platitor de TVA intracomunitar valabil in Comunitatea Europeana, intrucat art.134², alin.2, lit.b din Legea nr.571/2003, nu prevede in mod explicit colectarea de TVA pentru un avans incasat de la o societate comerciala intracomunitara care a furnizat un cod de platitor de tva intracomunitar valabil, avans care este acordat pentru o livrare intracomunitara ulterioara de bunuri.

În drept, potrivit art.134 alin.1 și 2 și art.134² alin.1 și alin.2 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare in vigoare de la data de 01.01.2012; :

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

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată."[...

art.134²

(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 încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;

Totodată, potrivit art.137 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că, pentru plățile în avans exigibilitatea TVA intervine la data încasării avansurilor efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

Având în vedere cele prezentate mai sus și întrucât societatea nu a colectat TVA pentru avansurile încasate de la diversi parteneri din cadrul Uniunii Europene, în mod legal organele de inspecție fiscală, au stabilit suplimentar în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată colectată în suma de x lei, motiv pentru care urmează a se respinge contestația petentei ca fiind neîntemeiată.

Referitor la articolele de lege invocate de petenta din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.132, art.133, art.134³, alin.1, nu au relevanță fiscală în susținerea cauzei, întrucât acestea nu se referă la speta care a făcut obiectul contestației, respectiv colectarea TVA aferentă avansurilor încasate de la parteneri intracomunitari.

Concluziile petentei formulate în susținerea contestației sunt total eronate, fără analiză a documentelor în cauză prin prisma actelor normative care reglementează taxa pe valoarea adăugată, respectiv Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, text de lege modificat prin OUG nr.125/2011, care se aplică începând cu data de 01.01.2012, când se elimină excepția prevăzută la art.134², alin.2, lit.b referitoare la avansurile încasate pentru plata importurilor și a TVA aferente importurilor precum și pentru orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile.

Referitor la accesoriile aferente TVA în suma x lei se reține:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei dobanzi de intarziere in suma de x lei aferente TVA, stabilite prin decizia de impunere nr.societatea X emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x.

In ceea ce privește suma de x lei, reprezentand dobanzi de intarziere aferente TVA se reține faptul că stabilirea de dobanzi de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

Referitor la stabilirea dobanzilor de întârziere, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.119, alin.1 si ale art.120 alin.1 si alin.7 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cumodificările și completările ulterioare, unde se precizează:

- art.119, alin.1

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

- art.120, alin.1 si 7.

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Având în vedere faptul că, urmarea soluționării contestației s-a menținut în sarcina societății ca fiind datorat debitul privind TVA în sumă de x lei, iar prin contestația formulată societatea nu prezintă argumente împotriva modului de calcul a accesoriilor aferente, aceasta datorează și dobanzile de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată, in suma de x lei, reprezentând masura accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar în sarcina sa, motiv pentru care se va respinge contestația ca fiind neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art.134², alin.2, lit.b si art.137, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.119, alin.1, art.120, alin.1 si alin.7 si art.217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **X** pentru suma totala de **x** lei, reprezentand :

- x lei - tva colectata suplimentar.
- x lei - dobanzi de intarziere aferente tva.

Prezenta decizie, poate fi contestata la instanta competenta potrivit Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
MIRCEA MUNTEAN**