

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. A SA**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de **S.C. A SA** prin adresa nr..., inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr..., asupra reluarii procedurii de solutionare a contestatiei inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr..., solutionare suspendata prin Decizia nr...a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr...incheiata de Directia generala a finantelor publice X-Activitatea de inspectie fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala nr...si priveste suma totala de ...reprezentand:

- **X - taxa pe valoarea adaugata de plata ;**
- Y - accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prin Decizia nr...Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala s-a dispus :

1.Anularea punctului 2.1.1 al Deciziei de impunere nr...emisa de Directia generala a finantelor publice X pentru suma de ...reprezentand impozit pe profit.

2.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei SC A SA pentru suma de ...lei, reprezentand:

- ... Lei - impozit pe profit
- ... Lei - accesorii aferente impozitului pe profit.

3.Suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala pentru suma totala de ...lei reprezentand:

- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ...lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata, procedura de solutionare urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

S.C. A SA prin adresa nr..., inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr...solicita reluarea procedurii administrative de solutionarea a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere ...avand in vedere ca, prin Ordonanta nr.3098/P/2006 din 23.11.2007, in baza art.11 pct.1 lit.b din Codul de procedura penala , raportat la art.10 lit. a din acelasi act normativ s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala fata de invinuitii ..., pentru savarsirea infractiunii prevazuta de art.249 alin.1 Cod Penal.

In sprijinul celor solicitate societatea anexeaza adresa nr.3098/P/2006 din 23.09.2008 a Parchetului de pe langa Judecatoria X si adresa nr...a Inspectoratului de Politie al Judetului X- Serviciul de investigare a fraudelor prin care referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta contractului de vanzare cumparare nr...incheiat intre SC A SA si SC S SRL se precizeaza ca *“asupra aspectelor respective organele de cercetare penala nu s-au pronuntat considerand ca acestea sunt in competenta de verificare si solutionare a organelor de inspectie fiscala si nu intrunesc elementele constitutive ale unei infractiuni”* .

Prin adresa nr...din data de ...Parchetul de pe langa Judecatoria X comunica Directiei generale de solutionare a contestatiilor din Agentia Nationala de Administrare Fiscala faptul ca, contractului de vanzare cumparare nr...privind achizitionarea unui imobil constand in constructie hala armare de la SC S SRL, nu a facut obiectul dosarului penal nr...in care a fost emisa ORDONANTA nr.3098/P/2006 si care a avut ca obiect Raportul de inspectie fiscala nr...

Avand in vedere cele de mai sus, Directia generala a finantelor publice X, cu adresa nr..., inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr...comunica faptul ca in cazul in speta *“se impune solutionarea contestatiei pentru suma de ...lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta contractului de vanzare cumparare nr...”*

Prin urmare avand in vedere faptul ca, contractul de vanzare cumparare nr...prin care SC A SRL a achizitionat un imobil constand in constructie hala armare de la SC S SRL nu a facut obiectul dosarului penal, neintruind elementele constitutive ale unui infractiuni, urmeaza a se relua procedura de solutionare pe cale administrativa pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin Decizia de impunere nr...in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr...referitoare la acest contract, intrucat a incetat motivul care a determinat suspendarea.

Ca urmare, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind

Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu art.214(3) din acelasi act normativ, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata.

I.In ceea ce privește TVA in suma de ...lei si accesoriile aferente in suma de ...lei societatea sustine ca acestea au fost stabilite in mod eronat, netemeinic si nelegal de către organul de inspectie fiscal aratand urmatoarele:

Din suma de ...lei stabilita de organul de inspectie fiscala in Decizia de impunere ca TVA suplimentara fata de debitele din evidenta contabila suma de ...lei este aferenta contractului de vanzare-cumparare nr. ..., prin care S.C. A S.A. a achiziționat de la S.C. S S.R.L. un bun imobil situat pe un teren aparținând domeniului public situat in Zona Libera X.

Societatea considera ca in mod eronat organul de control a interpretat contractul nr...din ...ca fiind contract cu plata in rate, întrucât:

- prețul de vânzare menționat in contract reprezintă valoarea de capital a bunului cumpărat, neincluzand pe langa aceasta si valoarea unor dobânzi stabilite conform art.154 din Codul fiscal.

Contestatoarea invoca practica juridica in materie care arata ca ori de cate ori este vorba despre plata in rate, vânzătorul este îndreptățit sa primească de la cumpărător, pe langa eventualele dobânzi aferente contractului, majorarea cu indicele de inflație a ratelor. Or, in cauza, arata societatea, nici una dintre parti nu a interpretat contractul respectiv ca pe unul cu plata in rate, părțile urmărind, prin aceasta modalitate de plata, sa faciliteze achitarea prețului de către cumpărător.

In sprijinul ideii ca părțile contractante nu au avut in vedere un contract cu plata in rate se invoca actul adițional nr. ...la acest contract si faptul ca au fost emise bilete la ordin de către A pentru diferența de preț neachitata si girarea biletelor la ordin de către cumpărător in favoarea unor terți, considerând astfel prețul achitat.

Contestatoarea mentioneaza ca valoarea biletelor de ordin emise de A s-a făcut in anul 2004 la valoarea totala a facturii fiscale nr...care includ si TVA. Societatea mai arata ca biletele la ordin fiind girate de cumpărător acestea nu mai puteau fi retrase din circuitul financiar iar prin încheierea contractului de vanzare-cumparare nr...s-a efectuat un transfer de proprietate asupra unui bun imobil cu posibilitatea data cumpărătorului de a nu achita întreg prețul la momentul încheierii contractului iar mențiunile făcute pe facturile fiscale nu sunt de natura sa stabilească tipul contractului.

Astfel contestatoarea sustine ca suma de ...lei, aferenta achiziționării imobilului ce face obiectul contractului de vanzare-cumparare nr...este deductibila fiscal pentru societate si ca in mod eronat organul de inspectie fiscala a stabilit aceasta suma ca TVA suplimentara si accesorii aferente.

II.Prin decizia de impunere nr...emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...s-au stabilit urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat in luna aprilie 2004 un imobil constand in construcție - Hala armare dezarmare in suprafata construita de 2520 mp, de la SC S SRL in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr..., pretul tranzactiei stabilit de comun acord urmand a fi achitat in mai multe rate respectiv, **21.04.2004, 31.03.2005 si 30.03.2006.**

Societatea a dedus in anul 2004 TVA aferenta acestei tranzactii in suma totala de ...lei din care:

- ...lei, echivalentul a ...EUR, pentru prima rata, in baza facturii fiscale nr...emisa de SC S SRL ;
- ...lei, echivalentul a ...EUR, in baza facturii fiscale nr...emisa de SC S SRL
- ...lei fara a avea la baza un document justificativ, respectiv, factura fiscala intocmita de SC S SRL.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca factura fiscală nr...emisa de SC S SRL a fost intocmita cu incalcarea prevederilor legale in vigoare in sensul ca a fost intocmita numai in valuta, nefiind inscrisa contravaloarea acesteia in lei si nu a fost emisa conform prevederilor contractuale, respectiv pentru fiecare rata in parte, tranzactia in cauza fiind calificata vanzare - cumparare cu plata in rate pentru care cele doua societati trebuiau sa aplice incepand cu data de 01.01.2005 masurile de simplificare, respectiv regimul de taxare inversa prevazut de art.160.1 din Codul Fiscal si pct.65 alin (6) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 ,cu modificarile ulterioare si nu deducerea de catre societatea contestatoare, in calitate de beneficiar, a valorii integrale a TVA la momentul facturarii in anul 2004.

In baza prevederilor pct.65.1 alin (5) din H.G. 44/2004, organele de inspectie fiscala au acordat dreptul de deducere a TVA pentru toate platile efectuate in anul 2004, inclusiv cele in avans fata de termenele scadente ale ratelor conform contractului incheiat, avand ca document justificativ factura fiscala nr...in valoare de ...EUR, din care TVA de ...EUR, astfel:

- pentru rata 1, in valoare de ...s-a acordat drept de deducere a TVA in suma de ...lei -

- pentru rata 2, in valoare de ..., scadenta la ..., s-a acordat drept de deducere a TVA pentru platile in avans efectuate fata de termenul scadent, in cursul anului 2004, in suma totala de ...EUR (... EUR conform conventiei ...si ...EUR platiti in lei cu OP..., echivalent ...lei din care TVA ... lei.

Urmare celor constatate, prin decizia de impunere nr. nr...emisa in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ..., organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscal X au stabilit obligatii fiscale suplimentare in sarcina SC A SA constand in taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei si accesorii aferente in suma de ...lei, **din care ... lei** taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor din contractul mai sus mentionat cu termen scadent la plata, conform contractului dupa data de ..., data de la care contestatoarei ii sunt aplicabile pentru aceste rate prevederile art. 160¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare referitoare la masuri de simplificare si ...Lei taxa pe valoarea adaugata fara a avea la baza un document justificativ.

S-a constatat ca SC A SA a achitat integral pretul acestui contract in suma de ...lei inclusiv TVA in suma de ...lei, in anul 2005 suma ce intra sub regimul taxarii inverse.

Ca urmare organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata dedusa de contestatoare contrar prevederilor art.160.1 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, in suma de ...lei .

Raportul de inspectie fiscala nr...incheiat la data de ...si care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...contestata, a fost transmis Inspectoratului de Politie al Judetului X-Serviciul de investigare a fraudelor cu adresa nr...

Prin adresa nr...Directia generala a finantelor publice X-Activitatea de inspectie fiscala revine la adresa nr...prin care s-a inaintat Inspectoratului de Politie al judetului X, Raportul de inspectie fiscala nr...si decizia de impunere nr...solicitandu-se organelor abilitate efectuarea cercetarilor de specialitate asupra faptelor ce ar putea intruni elementele constitutive ale unor infractiuni, constatate prin actele de control mentionate, si anume:"[...]

- achizitionarea unui imobil constand in constructie -Hala armare -dezarmare in suprafata construita la sol de 2520 mp, de la SC S SRL., pe baza unui contract de vanzare cumparare cu plata in rate ,

autentificat sub nr..., fara a fi aplicate masurile simplificate a TVA , respectiv taxarea inversa”

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de societate si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adăugata in suma de ...lei, Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunte daca contractul de vanzare-cumparare nr...incheiat cu SC S SRL reprezinta contract de vanzare-cumparare cu plata in rate si pentru care societatea contestatoare avea obligatia sa regularizeze TVA dedusa integral la data achizitiei, respectiv sa aplice taxarea inversa pentru ratele scadente incepand cu 01.01.2005, in conditiile in care pentru aceste bunuri se aplica masurile de simplificare conform reglementarilor legale in vigoare incepand cu 01.01.2005.

In fapt, in luna aprilie 2004 societatea a achizitionat de la SC S SRL un imobil constand in construcție - Hala armare dezarmare in suprafata construita de 2520 mp, in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr..., pretul tranzactiei stabilit de comun acord urmand a fi achitat in mai multe rate respectiv, 21.04.2004, 31.03.2005 si 30.03.2006.

Societatea a dedus in anul 2004 TVA aferenta acestei tranzactii in suma totala de ...lei din care:

- ...lei, echivalentul a ...EUR, pentru prima rata, in baza facturii fiscale nr...emisa de SC S SRL ;

- ...lei, echivalentul a ...EUR, in baza facturii fiscale nr...emisa de SC S SRL

Organele de inspectie fiscala au constatat ca tranzactia in cauza a avut la baza un contract de vanzare - cumparare cu plata in rate pentru care cele doua societati, respectiv atat furnizorul cat si beneficiarul aveau obligatia sa aplice incepand cu data de 01.01.2005 masurile de simplificare, respectiv regimul de taxare inversa si nu deducerea de catre societatea contestatoare, in calitate de beneficiar, a valorii integrale a TVA la momentul facturarii in anul 2004.

Urmarea celor constatate, prin decizia de impunere nr...emisa in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ..., organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de

inspectie fiscala X au stabilit obligatii fiscale suplimentare in sarcina SC A SA constand in taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei aferenta ratelor din contractul mai sus mentionat cu termen scadent la plata dupa data de 01/01/2005, data de la care contestatoarei ii sunt aplicabile pentru aceste rate prevederile art. 160^1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare referitoare la masuri de simplificare.

In drept, potrivit ART. 160^1 Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu 01.01.2005,

(1)Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol.

Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:

b) terenurile de orice fel;

c) clădirile de orice fel sau părți de clădire. Este considerată clădire orice construcție legată nemijlocit de sol;[...]

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.[...]

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3).

Potrivit pct.65^1 din Normele metodologice de aplicarea Codului Fiscal ,aprobate prin Hotararea de Guvern nr.44/2004 :

-[...] Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 atât la cumpărător, cât și la furnizor este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată. În

cazul vânzătorului, deducerea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei colectate este similară cu încasarea acesteia, iar la cumpărător, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei înscrise în factura de achiziții este echivalentă cu plata acesteia. Taxarea inversă se poate aplica la fiecare stadiu al circuitului economic, indiferent prin câte verigi se trece, dar se stopează atunci când nu mai sunt îndeplinite condițiile prevăzute la [art. 160¹](#) alin. (1) din Codul fiscal, respectiv când una dintre părți nu este înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.[...]

(5) Avansurilor încasate până la data de 31 decembrie 2004 inclusiv pentru livrările de bunuri prevăzute la [art. 160¹](#) alin. (2) din Codul fiscal li se aplică regimul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare la data încasării avansului. Regularizarea facturilor fiscale emise pentru plăți în avans se realizează potrivit pct. 61. Operațiunea de regularizare a avansurilor afectează aplicarea taxării inverse la data facturării livrării bunurilor.[...]

(6) Taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri prevăzute la [art. 160¹](#) alin. (2) din Codul fiscal, efectuate cu plata în rate până la data de 31 decembrie 2004 inclusiv, se regularizează astfel: furnizorii, respectiv beneficiarii, stornează taxa pe valoarea adăugată aferentă ratelor a căror scadență intervine după data de 1 ianuarie 2005, înregistrată în contul 4428 în corespondență cu contul de clienți, respectiv de furnizori, urmând să efectueze la fiecare dată stipulată în contract pentru plata ratelor înregistrarea contabilă 4426 = 4427 cu suma taxei pe valoarea adăugată aferentă fiecărei rate.

(12) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru bunurile prevăzute la [art. 160¹](#) alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări.”

Potrivit prevederilor legale în vigoare începând cu 01.01.2005 atât furnizorii cât și beneficiarii unor bunuri de natura cladirilor au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol, pentru tranzacțiile efectuate cu aceste bunuri.

De aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv pe facturi să înscrie mențiunea "taxare inversă" și să evalueze taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și să o înscrie în decontul de taxă

pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii.

În cazul livrărilor de bunuri prevăzute la [art. 160¹](#) alin. (2) din Codul fiscal, efectuate cu plata în rate până la data de 31 decembrie 2004 inclusiv, taxa pe valoarea adăugată se regularizează astfel: furnizorii, respectiv beneficiarii, stornează taxa pe valoarea adăugată aferentă ratelor a căror scadență intervine după data de 1 ianuarie 2005, înregistrată în contul 4428 în corespondență cu contul de clienți, respectiv de furnizori, urmând să efectueze la fiecare dată stipulată în contract pentru plata ratelor înregistrarea contabilă 4426 = 4427 cu suma taxei pe valoarea adăugată aferentă fiecărei rate.

Se reține ca prin contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr...prin care societatea a achiziționat de la SC S SRL un imobil constând în construcție - Hala armare dezarmare în suprafața construită de 2520 mp s-a prevăzut ca *“Pretul aferent stabilit de comun acord și declarat pe propria noastră răspundere, urmează să fie achitat în modul următor*

- ...euro + TVA, cel mai târziu până la data de 21.04.2004,
- ...euro + TVA, cel mai târziu până la data de 31.03.2005,
- ...euro + TVA, cel mai târziu până la data de 30.03.2006.”

Din analiza prevederilor acestui contract de vânzare-cumpărare, anexat în copie la dosarul cauzei, se reține ca acesta se califică ca un contract cu plata în rate întrucât îndeplinește condițiile acestui tip de contract, dat fiind faptul că intenția comună a părților a fost ca pretul aferent să fie achitat în 3 rate. Deși denumirea dată de părți contractului este aceea de “contract de vânzare-cumpărare”, esența calificării unui contract ca și contract cu plata în rate este data de plata esalonată a pretului iar nu de denumirea dată de părți acestuia.

Potrivit prevederilor art.977 din Codul civil interpretarea contractelor se face după intenția comună a părților contractante, iar nu după sensul literal al termenilor. Cum intenția comună a părților a fost ca pretul stabilit de părți să fie achitat în rate, se constată că acest contract intitulat “Contract de vânzare-cumpărare” îndeplinește condițiile unui contract cu plata în rate.

Ca regula vânzarea în rate este o vânzare obișnuită, dar cu o clauză de plată esalonată a pretului așa cum rezultă și din contractul încheiat între părți în care se prevede expres că este vorba despre rate întrucât se specifică ca *“ pentru garantarea **restului de pret datorat**, eu vânzătorul îmi rezerv asupra imobilului privilegiul vânzătorului[...]”*, astfel încât părțile au stipulat o clauză de rezervare a proprietății tocmai

pentru faptul ca plata pretului se face in rate, clauza obisnuita in acest tip de contracte.

La interpretarea intentiei comune a partilor contractante de a trata tranzactia in cauza ca o vanzare -cumparare cu plata in rate se retine si factura fiscala seria ...nr...acceptata la plata de SC A SA vizata pentru Controlul financiar preventiv cu mentiunea **“Conform contractului de vanzare cu plata in rate autentificat sub nr...”**, precum si Conventia nr...incheiata intre SC S SRL, si SC A SA ce are ca obiect, conform art. 1, stingerea unei creante, in care la art.3 se prevede ca, *“In urma incheierii acestei conventii, suma conform contractului de vanzare-cumparare active imobiliare, autentificat cu nr. ...din data de ..., de ..., pe care S.C. A S.A. trebuie sa o achite societatii comerciale S S.R.L., se diminueaza cu suma de ...lei (...EUR - calculat la cursul B.N.R. din data de ...), **din prima rata scadenta la data de ...”***

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala juridica din Ministerul Economiei si Finantelor prin adresa nr..., anexata la dosarul cauzei, mentionand ca: “esenta contractului de vanzare cumparare in rate consta tocmai in aceea ca plata pretului urmeaza sa se faca in rate. In acest contest precizam faptul ca vanzarea cu plata pretului in rate este o varietate a vanzarii, aceasta fiind guvernata de regulile generale ale contractului de vanzare cumparare. In ceea ce priveste numarul si modul de distributie a ratelor care urmeaza a fi achitate de catre cumparator, precizam ca legislatia in vigoare nu cuprinde astfel de prevederi si nici nu interzice expres acest lucru, ceea ce inseamna ca partile contractante, conform vointei lor, sunt libere sa decida cu privire la modalitatea de plata a pretului”

Se retine ca pentru aceasta vanzare furnizorul SC S SRL a intocmit facturile fiscale seriile ...nr...,

Pe factura nr... este inscrisa intreaga valoare a tranzactiei, conform contractului, si este intocmita numai in valuta(euro).

Contestatoarea a inregistrat in contabilitate TVA deductibila aferenta acestei tranzactii in suma totala de **...lei** astfel:

- **suma de ...lei**, in luna aprilie 2004, aferenta facturii ..., pentru rata I, cu TVA inscris in factura de ...EUR, echivalent ...ROL la cursul de ...ROL/EUR;

- **suma de ...lei** inregistrata prin articolul contabil 4426 TVA deductibila = 4428 TVA neexigibila in baza facturii ...nr...in valoare totala de ...EUR din care TVA de ...EUR reprezentand intreaga valoare a tranzactiei.

Astfel, se retine ca societatea contestatoare a incalcat prevederile art.135 alin(3) din Legea nr.571/2003, care reglementeaza

ca, in cazul livrării de bunuri cu plata in rate intre persoane stabilite in tara, TVA devine exigibila la fiecare din datele specificate in contract pentru plata ratelor, precum si dispozitiile art.145 alin(1) din acelasi act normativ, potrivit carora “ **dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila**”

In ceea ce priveste pretul platit de societatea contestatoare din constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca societatea a efectuat plati catre SC S in anul 2004 in suma totala de ...**EUR**, dupa cum urmeaza :

a) ...**EUR**, platita in valuta, catre SC S SRL, reprezentand contravaloarea facturii...nr...- rata 1 conform contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr...;

b) ...**EUR**, (...ROL), conform Conventiei inregistrata la SC A SA sub nr...

C) ...**EUR** plati catre SC S SRL (...ROL), conform OP nr...

Se retine de asemenea ca potrivit pct.65[^]alin.(5) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal](#) organele de inspectie fiscala au acordat in mod legal drept de deducere a TVA pentru toate platile efectuate in anul 2004, inclusiv cele in avans fata de termenele scadente ale ratelor conform contractului incheiat, avand ca document justificativ factura fiscala seria ...nr...in valoare totala de ...EUR, din care TVA in suma de ...EUR dupa cum urmeaza :

- pentru rata 1, in valoare de ...EUR +TVA de ...EUR s-a acordat drept de deducere in suma de ...**lei** (...**ROL**) .

- pentru rata 2, in valoare de ...EUR + TVA de ...EUR, scadenta la 31.03.2005, s-a acordat drept de deducere a TVA pentru platile in avans efectuate fata de termenul scadent, in cursul anului 2004, in suma totala de ...EUR (...EUR conform conventiei si ...EUR platiti in lei cu OP nr...) echivalent ...lei (...ROL) cu TVA aferenta in suma de ... (**...ROL**)

Astfel, fata de TVA in suma totala de ...**lei** inregistrata de societatea contestatoare ca deductibila pe anul 2004 aferenta tranzactiei ce a facut obiectul contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr..., se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma totala ..., TVA ce intra sub regimul taxarii inverse potrivit art.160[^]1alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare. Se retine ca, potrivit contractului comercial incheiat intre parti, incepand cu 01.01.2005 SC A SA trebuia sa inregistreze TVA

aferenta ratelor scadente dupa aceasta data prin inregistrarea contabila 4426 = 4427 operatiune numita *autolichidarea taxei pe valoarea adaugata*, ce nu are ca efect inregistrarea de suma negativa a TVA, respectiv raportarea acesteia la organul fiscal prin decontul lunar de TVA asa cum au stabilit si organele de inspectie fiscala, contestatia SC A SA urmand a se respinge ca neintemeiata pentru aceasta suma.

In ceea ce priveste sustinerea societatii ca in mod eronat organul de inspectie fiscala a interpretat contractul in cauza ca fiind un contract de vanzare cumparare cu plata in rate intrucat pretul de vanzare mentionat in contract reprezinta valoarea de capital a bunului cumparat, neincluzand pe langa aceasta si valoarea unor dobanzi, se retine ca acest aspect nu are relevanta deoarece stabilirea unor dobanzi in cazul unor vanzari cu plata in rate nu este o conditie obligatorie ce caracterizeaza astfel de contracte.

De asemenea, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei nici actul aditional nr...la acest contract, invocat de contestatoare prin care vanzatoarea renunta la privilegiu " prevazut de art.1737 din Codul Civil pentru restul de pret neachitat" si nici faptul ca au fost emise bilete la ordin de catre SC A SA pentru diferenta de pret neachitata si girarea biletelor la ordin de catre cumparator in favoarea unor terti, considerand astfel pretul achitat, intrucat conform documentelor existente la dosar acestea nu modifica esenta contractului de vanzare cumparare cu plata in rate iar bilete la ordin au scadenta dupa data de 01.01.2005.

Referitor la argumentul societatii " ca nu poate fi facuta responsabila" si ca problema deductibilitatii TVA ar putea fi pusa in cazul vanzatoarei privind modul de colectare a TVA , acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat asa cum s-a retinut mai sus de aplicarea masurilor de simplificare sunt responsabili atat furnizorul cat si beneficiarul bunului.

Referitor la taxa pe valoarea adăugata in suma de ... lei, ANAF, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare are drept de deducere a acestei sume in conditiile in care nu detine document justificativ, respectiv factura fiscala .

In fapt,, in luna iunie 2004, societatea contestatoare fara a avea factura fiscala a dedus TVA in suma de ...lei, inregistrand articolul contabil 4426 TVA deductibila = 4428 TVA neexigibila in baza unei plati efectuate cu OP ...catre S conform Conventiei nr...

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in mod nelegal contestatoare a dedus TVA in suma de ...lei fara a avea la

baza un document justificativ, respectiv factura fiscala, incalcand dispozitiile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal.

In drept, art. 145, alin.(8) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, prevede **"Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:**

a) pentru TVA datorata sau achitata, aferenta bunurilor care au fost livrate sau urmeaza sa fie livrate si pentru prestarile de servicii care au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila, cu factura fiscala,"

Prin urmare, orice persoana impozabila, trebuie **sa justifice dreptul de** deducere a TVA cu factura fiscala pentru orice operatiune constand in achizitii de bunuri sau prestari de servicii., astfel incat in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta de TVA nedeductibila in suma **...lei**, fapt pentru care se respinge contestatia ca neintemeiata.

Referitor la motivatia contestatoarei ca aceasta TVA este deductibila intrucat este aferenta contractului de vanzare cumparare nr..., prin care societatea a achizitionat un bun imobil de la SC S SRL, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat pentru aceasta suma nu detine factura fiscala emisa de furnizor.

Potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul" se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata si pentru suma de ...lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata de plata in suma de ...pentru care s-a respins contestatia ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.145 alin.(8) lit.a), art.160¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC A SA impotriva deciziei de impunere nr...pentru suma de **...lei** reprezentand:

- ...lei taxa pe valoarea adaugata de plata;
- ...lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bucuresti, in termen de 6 luni de la comunicare.