

INSTITUTUL NATIONAL DE STATISTICA
REGISTRUL DE STATISTICA
DIRECTIA COMERCIALA SI INDUSTRIALA SI ADMINISTRATIV SI
FISCALA

SECRETARIA DE STATISTICA
SECRETARIA DE STATISTICA
SECRETARIA DE STATISTICA
SECRETARIA DE STATISTICA

Pe rol prezenta a fost prezentata la sedinta de judecata din data de 12 septembrie 2008, la ora 10.00, in sala de sedinta a Tribunalului Sucava, in prezenta a doamnei Mariana...
Din cauza a fost prezentata la sedinta de judecata din data de 12 septembrie 2008, la ora 10.00, in sala de sedinta a Tribunalului Sucava, in prezenta a doamnei Mariana...
Din cauza a fost prezentata la sedinta de judecata din data de 12 septembrie 2008, la ora 10.00, in sala de sedinta a Tribunalului Sucava, in prezenta a doamnei Mariana...

Dupa deliberarea...

DECIZIA

Asupra auzului de lege a fost...
Prin prezenta decizie s-a dispus...
In baza art. 141 din Legea nr. 293/2007...
Directia de Inregistrari Comerciale...
de inregistrare a societatii...
pentru a se alege...
p. 2.

In motivul ca...
de inregistrare...
de inregistrare...
In baza art. 141 din Legea nr. 293/2007...
Directia de Inregistrari Comerciale...
de inregistrare a societatii...
pentru a se alege...
p. 2.

In al doilea rând...
In baza art. 141 din Legea nr. 293/2007...
Directia de Inregistrari Comerciale...
de inregistrare a societatii...
pentru a se alege...
p. 2.

In motivul ca...
de inregistrare...
de inregistrare...
In baza art. 141 din Legea nr. 293/2007...
Directia de Inregistrari Comerciale...
de inregistrare a societatii...
pentru a se alege...
p. 2.

Cum potrivit art. 143 alin. 2 lit. a cod fiscal, sunt scutite de TVA „livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru” și cum nu era dată nici una din ipotezele în care, potrivit art. 142 alin. 2 lit. a pct. 1- 2, nu operează scutirea, a considerat că operațiunea de facturare a avansului este scutită de TVA, motiv pentru care nu a calculat taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului încasat.

În al treilea rând, în luna aprilie 2007, când partenerul extern i-a comunicat că utilajul vândut nu va fi transportat în alt stat membru UE și că, prin urmare, livrarea bunului nu mai poate fi calificată ca fiind intracomunitară, a stornat factura inițială emisă pentru avans, emițând o nouă factură pentru întregul preț, la care a calculat TVA aferentă, dat fiind faptul că în noile condiții operațiunea de livrare nu mai putea fi considerată scutită de TVA. La data emiterii celei de-a doua facturi (aprilie 2007) a calculat TVA pentru întreaga sumă încasată cu titlul de preț, inclusiv pentru avansul achitat în luna martie 2007.

În al patrulea rând, în mod greșit, organele fiscale au apreciat că pentru suma încasată cu titlul de avans, taxa pe valoarea adăugată era exigibilă în momentul facturării avansului, invocând în acest sens disp. art. 134 și art. 134 ind. 2 cod fiscal.

În realitate, potrivit art. 134 ind. 2 lit. b cod fiscal, exigibilitatea TVA intervine la data când se încasează avansul, cu excepția avansurilor încasate pentru plata importurilor și TVA aferentă importurilor, precum și a oricăror avansuri pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile.

Având în vedere faptul că, la data facturării avansului, operațiunea a fost corect calificată ca fiind scutită de TVA prin prisma disp. art. 143 alin 2 lit. a cod fiscal, în conformitate cu disp. art. 134 ind. 2 lit. b teza a II-a cod fiscal taxa nu era exigibilă la acea dată, exigibilitatea intervenind în luna aprilie 2007, când, cu ocazia livrării, partenerul extern ne-a comunicat că utilajul nu urma a fi transportat în alt stat membru UE, astfel că, față de momentul exigibilității taxei, în mod corect a calculat și colectat TVA aferent avansului la data livrării (când a intervenit faptul generator), nefiind datorate majorările de întârziere în suma de . . . lei RON calculate de organele fiscale.

În al cincilea rând, în luna martie 2007, a achiziționat un utilaj pe care anterior îl folosise în regim de leasing operațional, prețul achiziției fiind stabilit la nivelul valorii reziduale prevăzute în contractul de leasing, respectiv lei RON.

Întrucât la momentul achiziționării utilajul fusese deja folosit pe durata derulării contractului de leasing, iar acesta, datorită uzurii, necesita reparații evaluate la peste . . . lei RON, conducerea societății a optat pentru vânzarea utilajului și procurarea unuia nou, mai performant. În acest context, utilajul în discuție a fost vândut în luna aprilie 2007 firmei

RON. cu prețul de lei RON, din care TVA lei

În al șaselea rând, organele fiscale, considerând că valoarea la care a fost livrat bunul nu corespunde cu prețul de piață, astfel cum este definit de art. 7 pct. 26 cod fiscal, au procedat la reîncadrarea tranzacției în condițiile art. 11 cod fiscal și au considerat că baza de impozitare a TVA trebuia determinată prin aplicarea art. 137 alin. 1 lit. c rap. la art. 128 alin. 4 lit. b cod fiscal, luând în calcul, pentru stabilirea bazei impozabile și diferența de valoare neamortizată de lei RON.

În realitate însă, dispozițiile legale invocate pentru reîncadrarea tranzacției și majorarea bazei impozabile cu valoare neamortizată nu sunt incidente în cauză.

Astfel, potrivit art. 137 lit. a cod fiscal, baza de impozitare a TVA este constituită, pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele prevăzute la lit. b și c, din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului.

Prin urmare, pentru toate operațiunile care nu se încadrează la art. 137 lit. b și c cod fiscal, baza de impozitare pentru TVA o constituie prețul încasat care reprezintă, în sensul legii, contrapartida obținută de furnizor.

În mod greșit s-a considerat de organele fiscale că operațiunea de livrare în discuție s-ar încadra la art. 128 alin. 4 lit. b cod fiscal, cu consecința calculării bazei impozabile a TVA ca fiind prețul de cumpărare al bunului respectiv sau a unui bun similar în condițiile art. 137 lit. c cod fiscal.

Disp. art. 128 alin. 4 lit. b cod fiscal se referă la „preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit”.

Cum în cauză utilajul în discuție nu a fost preluat/ achiziționat de societate pentru a fi pus la dispoziția altei persoane cu titlu gratuit, ci a fost vândut partenerului extern la un preț corespunzător valorii de piață și stării tehnice din momentul livrării, operațiunea nu intră sub incidența art. 128 alin. 4 lit. b și prin urmare baza impozabilă nu trebuia calculată potrivit art. 137 lit. c (în raport de prețul de cumpărare) ci potrivit art. 138 lit. a cod fiscal (în raport de prețul obținut).

În al șaptelea rând, în ceea ce privește disp. art. 18 alin. 4 și 5 din Normele metodologice aprobate prin HG 44/ 2004, acestea se referă la calculul bazei de impozitare pentru operațiunile prev. la art. 137 lit. c rap. la art. 128 alin. 4 lit. a, b, d, cod fiscal, ele nefiind aplicabile în cauză din moment ce livrarea utilajului în discuție este calificată drept operațiune taxabilă în condițiile art. 128 alin. 1 rap. la art. 137 lit. a și nu în condițiile art. 128 alin. 4 lit. b rap. la art. 137 lit. c cod fiscal.

Mai mult decât atât, organele fiscale nu au determinat corect nici prețul de piață al utilajului întrucât valoarea la care s-au raportat (cea la care am

achiziționat noi bunul în martie 2007) reprezintă valoarea reziduală a bunului stabilită prin contractul de leasing operațional, însă ea nu reflectă uzura fizică și morală a bunului și nici nu reprezintă suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent pentru un bun cu același grad de uzură ca cel în discuție, astfel că baza de impozitare pentru livrarea utilajului în discuție o constituie prețul facturat, corespunzător căruia a calculat și colectat TVA.

În drept, reclamanta și-a întemeiat acțiunea pe disp. art. 143 alin. 2 lit. a, art. 134 ind. 2 lit. b, teza a II-a, art. 137 lit. a, art. 128 alin. 1 cod fiscal.

Prin întâmpinarea formulată la termenul de judecată din data de 27.03.2008, pârâta a solicitat respingerea acțiunii ca nefondată, cu motivarea că, în primul rând, în luna martie 2007, conform DVE nr. 25/05.03.2007, societatea contestatoare a achiziționat un utilaj pe care îl vinde în luna următoare, respectiv aprilie 2007, la un preț mult mai mic decât cel de cumpărare, organele de control constatând că, la data vânzării, valoarea rămasă neamortizată a mijlocului fix era mai mare decât prețul de vânzare cu suma de lei.

Potrivit art. 11 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, " La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

Conform art. 7 pct. 26 din același act normativ, prețul de piață reprezintă " suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în aceleași moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condițiile de concurență loială."

Ținând cont de prevederile legale invocate, organele de control au considerat ca valoarea de intrare a bunului poate fi asimilată cu valoarea de piață a acestuia la momentul vânzării, având în vedere că intrarea a fost făcută la interval de o luna față de momentul vânzării.

Astfel, pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției respective, organele de control au considerat ca pentru diferența de valoare de lei, societatea datorează o taxa pe valoare adăugată în sumă de lei.

Având în vedere ca utilajul respectiv a fost achiziționat în luna martie 2007 și vândut, apoi în luna următoare, aprilie 2007, la un preț mai mic cu lei decât valoarea de cumpărare a bunului, la care s-a ținut cont de valoarea amortizării acestuia, s-a considerat că reîncadrarea tranzacției de către organele de control este legală, în speță fiind aplicabile prevederile art. 128 alin. 4 lit. b și art. 137 alin. 1 lit. c din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În al doilea rând, potrivit art. 128 alin. 4 lit. b, " Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților

lor componente a fost dedusă total sau parțial;"

De asemenea, conform art. 137 alin. 1 lit. c din același act normativ, "Baza de impozitare a taxei pe valoare adăugată este constituită din :

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plata și prevăzute la art. 130^A1 alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de preturi de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. În cazul în care bunurile reprezintă active corporale fixe, baza de impozitare se stabilește conform procedurii stabilite prin norme;

Astfel, la pct. 18 alin. 4 și 5 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, se precizează:

" (4) În sensul art. 137 alin. 1 lit. c din Codul fiscal, baza de impozitare pentru active corporale fixe care constituie livrare de bunuri conform art. 128 alin. 4 lit. d din Codul fiscal, altele decât bunurile imobile, este constituită din valoarea rămasă la care aceste bunuri sunt înregistrate în contabilitate, calculată în funcție de amortizarea contabilă, dar nu mai puțin decât valoarea la care bunurile au fost imputate, în cazul bunurilor constatate lipsa. Dacă activele corporale fixe sunt complet amortizate, baza de impozitare este zero, sau după caz, valoarea imputată, în cazul lipsurilor imputabile.

(5) În situațiile prevăzute la art. 128 alin. 4 lit. a și lit. b din Codul fiscal, baza de impozitare a bunurilor mobile se determină conform prevederilor alin. 4."

Ca atare, având în vedere că societatea a vândut utilajul la un preț mult mai mic față de prețul de cumpărare, în condițiile în care acesta a fost achiziționat în luna martie 2007 și, apoi, vândut în aprilie 2007, reîncadrarea tranzacției și stabilirea t. v. a. în sumă de lei, aferentă diferenței dintre valoarea rămasă neamortizată a mijlocului fix și prețul de vânzare, în suma de lei este legală.

În al treilea rând, urmare a verificării efectuate s-a constatat că societatea a emis în luna martie 2007 factura nr. , către firma , în sumă de lei fără t. v. a., reprezentând avans utilaje, operațiunea pe care societatea a considerat-o ca operațiune scutită cu drept de deducere.

În luna aprilie 2007 societatea a stornat factura respectivă și a emis factura nr. , în valoare totală de lei, din care t. v. a. de lei, către același partener, reprezentând contravaloare utilaje, considerând operațiunea ca fiind taxabilă, deoarece nu poate face dovada transportului în alt stat membru UE, conform art. 128 alin. 9 din Legea nr. 571/2003, astfel că organele de control, în mod legal, au stabilit că operațiunea este taxabilă și, în luna martie 2007, în condițiile în care operațiunea din luna aprilie 2007 este taxabilă.

În al patrulea rând, întrucât, la data facturării avansului societatea nu deținea documente din care să rezulte că operațiunea întrunește condițiile pentru a fi considerată scutită cu drept de deducere, organele de control s-a considerat că exigibilitatea aferentă avansului intervine în luna martie 2007.

Organele au stabilit ca societatea datora t. v. a. aferentă avansului, în cotă de 19%, în sumă de lei, în luna martie 2007, dar pe care societatea a colectat-o cu întârziere, la livrarea bunului, în luna aprilie 2007.

În al cincilea rând, în speță sunt aplicabile dispozițiile art. 134^A2 din Codul fiscal, care dispun că :

- (1) *Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*
- (2) *Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

a) *la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;*

b) *la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoare adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;"*

În condițiile în care din actele depuse nu rezultă că pentru avansul respectiv societatea se încadrează în excepțiile prevăzute de lege, în mod s-a stabilit ca societatea datorează t.v.a. aferentă avansului, în luna martie 2007 și nu în luna aprilie 2007.

În al șaselea rând, în legătură cu calculul majorărilor de întârziere, în speță sunt aplicabile prevederile art. 116 din OG nr. 92/2003 și, ca atare pentru neachitarea în termen a obligațiilor bugetare, se datorează majorări de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, adică pentru perioada 26.04.2007-24.05.2007

Analizând actele și lucrările cauzei, tribunalul reține următoarele:

Societatea reclamantă a emis în luna martie 2005 factura nr. , emisă către

 , în sumă de lei fără T.V.A., reprezentând avans utilaje, operațiune pe care societatea a declarat-o ca operațiune scutită cu drept de deducere, conform art. 143 alin. 2. lit. a. Cod fiscal.

În luna aprilie 2007, această societate a stornat factura respectivă și a emis factura , în valoare totală de lei, din care T.V.A. de lei, către același partener, reprezentând contravaloare utilaje și a considerat, în această lună livrarea, ca operațiune taxabilă nescutită de T.V.A., deoarece nu poate face dovada transportului în alt stat membru UE, conform art. 128 alin. 9 din Legea nr. 571/2003.

Organele de control, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003, au solicitat informații privind facturarea în regim de scutire cu drept de deducere în luna martie 2007 a avansului aferent livrării. Din nota explicativă, rezultă că la data facturării avansului, în luna martie 2007, societatea nu deținea documente din care să rezulte că operațiunea este scutită cu drept de deducere, respectiv din contractul de livrare încheiat la acea dată nu rezultă că bunul va fi transportat în alt stat membru.

Întrucât, la data facturării avansului, societatea nu deținea documente (contract cu beneficiarul) din care să rezulte că operațiune a de bază va întruni condițiile pentru a fi considerată scutită cu drept de deducere, rezultă că exigibilitatea intervine în luna martie 2007, în conformitate cu prevederile art. 134 ind. 2 alin. 2 lit. b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează că exigibilitatea intervine la data la care se încasează avansul, astfel că societatea datora T.V.A. aferentă avansului, în cotă de 19%, în sumă de lei, pe care societatea a colectat-o cu întârziere, la livrarea bunului, în luna aprilie 2007.

De asemenea, deoarece în luna martie 2007 a beneficiat de rambursare de T.V.A. pentru perioada cuprinsă între cele două deconturi de TVA (martie și aprilie 2007), în conformitate cu prevederile art. 116 din OG nr. 92/2003, societatea datorează majorări de întârziere în sumă de lei, calculate astfel:

$x 0,1 \% \times 29 \text{ zi. ()} = \text{ lei.}$

Societatea a livrat utilajul conform facturii / 17.04.2007, în valoare totală de lei, din care T.V.A. de lei, emisă către

Această societatea a vândut bunul respectiv sub preț, valoarea rămasă neamortizată a mijlocului fix fiind mai mare decât prețul de vânzare cu suma de lei, iar bunul a fost achiziționat în luna martie 2007, conform DVE nr.25/05.03.2007.

În conformitate cu prevederile art.11 al.1 și art. 7 al.1 pct. 26 din Legea nr.571/2003, valoarea de intrare a bunului în evidența contabilă poate fi asimilată cu valoarea de piață a bunului la momentul vânzării, având în vedere că intrarea a fost făcută la interval de doar o lună față de momentul vânzării.

În baza art.11 al.1 din Legea nr.571/2003, diferența de lei, dintre prețul de vânzare și valoarea rămasă neamortizată a mijlocului fix, este operațiunea impozabilă, în conformitate cu prevederile art.128 al.4 lit. b din Legea nr.571/2003, coroborat cu art.137 al.1 lit. c și prevederile HG nr.44/2004, Titlul VI pct. 18 al.4 și 5, societatea datorând TVA în cotă de 19%, potrivit art.140 al.1 din Legea nr.571/2003, în sumă de lei.

Față de aceste considerente, tribunalul apreciază că deciziile și raportul de inspecție fiscală sunt temeinice și legale, motiv pentru care va respinge acțiunea ca nefondată.

Pentru aceste motive,

În numele legii,

HOTĂRĂȘTE:

Respinge acțiunea având ca obiect „anulare act taxe și impozite”, formulată de reclamanta S.C. ” S.R.L., cu sediul în localitatea

, nr. , jud.Suceava, în contradictoriu cu parata Direcția Generală

a Finanțelor a Municipiului Suceava, cu sediul în mun.Suceava, str.Vasile Bumbac, nr.1, jud.Suceava, ca nefondată.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică azi, 30 septembrie 2008.

Președinte,

Grefier,

Red.
Tehn.
4 ex/