

DECIZIA nr. 15 / 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de SC x SRL,
inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti
sub nr. x/07.07.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 2 a Finantelor Publice– Activitatea de Inspectie Fiscala Persoane Juridice cu adresa nr. x/30.06.2014, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/07.07.2014, asupra contestatiei formulata de SC x SRL, cu sediul in Bucuresti, str. x,.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 2 a Finantelor Publice sub nr. x/30.06.2014, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. x/28.05.2014 emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr. x/28.05.2014, comunicata in data de 04.06.2014, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă totală de x lei, s-a aprobat la rambursare TVA în sumă de x lei și s-a stabilit suplimentar TVA în sumă de x lei.

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

Avand in vedere prevederile art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC x SRL.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea a prezentat urmatoarele argumente:

Societatea are dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de SC x SA in baza contractului de dare in plata autentificat sub nr.2204/11.12.2013, contract care reprezinta o plata prin transferarea proprietatii imobilelor detinute de SC x SA in cuantumul creantei detinute de SC x SRL in baza contractului de cesiune de creanta cu incheiere de data certa nr.x/27.11.2013.

Dupa derularea actului de cesiune de creanta din 31.10.2013, a contractului de cesiune creanta cumparata prin Act x din data de 19.11.2013 cu incheiere de data certa nr.x/27.11.2013 si a contractului de dare in plata autentificat sub nr.x/11.12.2013 SC xSRL obtine proprietatea imobilelor de la SC x SA si ramane doar cu datoria catre x Franta (asociat unic al societatii) in baza actului de cesiune din data de 31.10.2013 reprezentand pretul de cesiune.

Aceste tranzactii au fost efectuate avand in vedere urmatoarele:

SC x SRL este societate cu activitate imobiliara care urmareste obtinerea de venituri din chirii sau vanzare, iar cu lichiditatea obtinuta va lichida datoria catre x Franta.

SC x SA este o societate in restructurare incepand cu 2013 si in programul de restructurare a avut in vedere cedarea imobilelor prin inchiderea datoriilor sale catre x Franta.

SC x SA a emis facturile aferente contractului de dare in plata nr.x/11.12.2013 cu TVA, inregistrand la organul fiscal notificarea privind taxarea operatiunilor de transfer de proprietate conform art.141 alin.(3) prin adresa nr.x/14.02.2014, colectand TVA la data emiterii facturilor (decembrie 2013) si achitand TVA in termenul legal.

Organul fiscal a respins rambursarea TVA din facturile aferente contractului de dare in plata nr.x/11.12.2013 invocand prevederile art.145 alin.(1¹) din Codul fiscal, iar potrivit

acestora beneficiarul unei achizitii de bunuri care aplica sistemul TVA la incasare deduce TVA la data platii furnizorului. De asemenea, potrivit normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal in anul 2013, pct 16 alin.(11) prevede ca prin incasarea, respectiv plata livrării/achiziționării de bunuri se intelege „orice modalitate prin care furnizor/prestatorul obtine contrapartida pentru aceste operatiuni de la beneficiarul sau ori de la un tert, precum plata in bani, plata in natura, compensarea, cesiunea de creanta, utilizarea unor instrumente de plata”.

Darea in plata este definita de art.1492 din Codul civil ca fiind stingerea unei obligatii, respectiv creante, prin transferul proprietatii unor bunuri. In cazul imobilelor, darea in plata se autentifica la Notariat.

Darea in plata intre persoane fizice si/sau juridice este similara cu darea in plata tratata de art.175 din Codul de procedura fiscala, prin care creantele fiscale administrate de MFP se pot stinge prin trecerea in proprietate publica a statului a bunurilor imobile, iar data stingerii este data emiterii deciziei privind dispunerea incheierii procesului verbal de trecere in proprietate publica a bunurilor imobile.

Similar, contractul nr.x/11.12.2013 reprezinta stingerea creantei de la SC x SA, creanta obtinuta in baza contractului de cesiune de creanta cu incheiere de data certa nr.x/27.11.2013 prin transferul proprietatii imobilelor detinute de SC x SA.

Contestatară arata ca organul fiscal a retinut eronat ca „facturile primite de SC x SRL de la SC x SA pentru darea in plata a imobilelor au fost emise in data de 12.12.2013, data ulterioara incheierii contractului nr.x/27.11.2013.”

Contractul de cesiune de creanta cu incheiere de data certa nr.x/27.11.2013 nu reprezinta documente de plata a facturilor aferente contractului de dare in plata, ci reprezinta documentul prin care SC x SRL a dobandit o creanta certa, lichida si exigibila de la SC x SA pe care a stins-o prin transferul proprietatilor imobiliare de la SC x SA. De aceea contractul de dare in plata reprezinta modalitatea prin care creditorul obtine in contrapartida alte active (bunuri imobile).

In concluzie, societatea solicita acordarea dreptului de rambursare a sumei de **x lei**.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/28.05.2014, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Sector 2 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/28.05.2014, prin care s-a stabilit TVA aprobata la rambursare in suma de x lei si TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de **x lei** din totalul sumei de x lei solicitata prin decontul cu suma negativa de TVA cu optiune de rambursare inregistrat sub nr.x/20.01.2014.

III. Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea isi poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei in luna decembrie 2013, in conditiile in care este aferentă achiziționării unor constructii si terenuri în baza contractului de dare in plata nr.x/11.12.2013, iar societatea aplică sistemul de TVA la încasare și nu a făcut dovada efectuării plății acestora prin modalitățile prevăzute de legislația în materie.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x/28.05.2014 in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/28.05.2014 contestata, organele de control au respins la rambursare TVA in suma de x lei in urma solutionarii decontului de TVA cu suma negativa si optiune de rambursare nr.x/20.01.2014 pentru suma de x lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 01.01.2011-31.12.2013, societatea a inregistrat TVA deductibila in suma de x lei, din care nu au acordat

deductibilitate pentru suma de x lei reprezentand TVA aferenta facturilor emise de SC x SA in urma incheierii contractului de dare in plata nr.x/11.12.2013 cu SC x SRL, astfel:

- x lei – TVA aferenta facturii nr.x/12.12.2013 in suma totala de x lei reprezentand contravaloare imobil-teren intravilan;

- x lei - TVA aferenta facturii nr.x/12.12.2013 in suma totala de x lei reprezentand imobil-teren intravilan;

- x lei - TVA aferenta facturii nr.x/12.12.2013 in suma totala de x lei reprezentand imobil;

- x lei - TVA aferenta facturii nr.x/12.12.2013 in suma totala de x lei reprezentand imobil.

In acest sens, au invocat urmatoarele aspecte:

In data de 31.10.2013 s-a incheiat actul de cesiune de creante intre x SA Franta in calitate de cedent si SC x SRL in calitate de cesionar, prin care x SA Franta a cesionat o parte din creantele detinute de aceasta la xx, respectiv suma de x Euro, la pretul de x Euro.

SC x SRL a inregistrat in evidenta contabila contractul de cesiune prin nota contabila 461 x "Debitori diversi" = 462 x SA "Creditori diversi" cu suma de x lei.

In data de 19.11.2013 s-a incheiat contractul de cesiune de creanta cu data certa nr.x/27.11.2013 intre SC x SRL in calitate de cedent si x SA in calitate de cesionar prin care este transmisa creanta pe care cedentul o avea de primit de la x France, pretul cesiunii fiind x Euro, suma urmand a se achita pana la 29.11.2013.

SC x SRL a inregistrat in evidenta contabila contractul de cesiune prin nota contabila 461 x "Debitori diversi" = 461 x "Debitori diversi" cu suma de x lei.

In baza contractului de dare in plata nr.x/11.12.2013 incheiat intre SC x SA in calitate de debitor si transmitator al proprietatii si SC x SRL in calitate de creditor si dobanditor al proprietatii, partile au convenit stingerea creantei debitorului SC x SA fata de creditorul SC x SRL, prin darea in plata transmitand dreptul de proprietate a bunurilor mai sus mentionate, pentru care nu s-a acordat deducerea.

In data de 12.12.2013, SC x SA a emis facturile nr. x, nr.x nr.x si nr.x pentru bunuri imobile care fac obiectul contractului de dare in plata nr.x/11.12.2013 si a optat pentru taxarea operatiunilor de livrare constructii si terenuri prin depunerea notificarii prevazute la art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal.

SC x SRL a inregistrat in luna decembrie 2013 intrarea bunurilor imobile prin nota contabila:

2111/212 "TerenuriConstructii" = 404 "Furnizori de imobilizari" –cu suma de x lei;

4428 "TVA neexigibila" = 404 "Furnizori de imobilizari" – cu suma de x lei;

4426 "TVA deductibila" = 4428 "TVA neexigibila" – cu suma de x lei;

404 "Furnizori de imobilizari" = 461 x "Debitori diversi" – cu suma de x lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca documentul prezentat de societate ca modalitate de plata a facturilor mentionate, respectiv Contractul de dare in plata nr.x/11.12.2013 incheiat intre SC x SA in calitate de debitor si transmitator al proprietatii si SC x SRL in calitate de creditor si dobanditor al proprietatii, in baza caruia societatea contestata a dedus TVA, nu constituie document de plata in sensul pct.45 alin.(13) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal date in aplicarea art.145, alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare.

Avand in vedere cele constatate mai sus si faptul ca societatea aplica sistemul de TVA la incasare, in baza prevederilor art.145, alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare si pct.16², alin.(12) coroborat cu pct.45 alin.(13) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completările ulterioare, organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a TVA in suma de x lei pentru aceste achizitii, aceasta nefiind exigibila in trimestrul IV 2013,

până la plata parțială sau totală prin modalitățile enumerate în legislația în materie și a respins această sumă la rambursare.

Societatea consideră că modalitatea de plată a facturilor menționate este contractul de dare în plată nr.x/11.12.2013.

In drept, potrivit art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în vigoare la data efectuării operațiunii:

Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(1¹) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 134² alin. (3) - (8) este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său.

(1²) **Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor art. 134² alin. (3) - (8) este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său, chiar dacă o parte din operațiunile realizate de persoana impozabilă sunt excluse de la aplicarea sistemului TVA la încasare conform art. 134² alin. (6).** Aceste prevederi nu se aplică pentru achizițiile intracomunitare de bunuri, pentru importuri, pentru achizițiile de bunuri/servicii pentru care se aplică taxare inversă potrivit prevederilor art. 150 alin. (2) - (6), art. 152³ alin. (10) sau art. 160.”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său.

În explicarea art.145, alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la pct.45 alin.(12) și alin.(13) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, aplicabil în luna decembrie 2013, se precizează:

“(12) În sensul art. 145 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal, **se consideră că taxa a fost plătită furnizorului/prestatorului în situația în care se stinge obligația de plată către furnizor/prestator**, chiar dacă plata este făcută către un terț.

(13) În scopul aplicării prevederilor art. 145 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal:

a) în cazul în care plata se efectuează prin instrumente de plată de tip transfer-debit, respectiv cec, cambie și bilet la ordin, data plății contravalorii totale/parțiale a achizițiilor de bunuri/prestării de servicii efectuate de la/de persoana care aplică sistemul TVA la încasare, este:

1. data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia în situația în care cumpărătorul este emitentul instrumentului de plată, indiferent dacă încasarea este efectuată de furnizor/prestator ori de altă persoană;

2. data girului către furnizor/prestator, în situația în care cumpărătorul nu este emitentul instrumentului de plată, în acest scop fiind obligatorie păstrarea unei copii a instrumentului de plată în care este menționată și persoana către care a fost girat instrumentul de plată;

b) în situația în care plata s-a efectuat prin carduri de debit sau de credit de către cumpărător, data plății este data înscrisă în extrasul de cont ori alt document asimilat acestuia. Indisponibilizarea sumelor, evidențiată în extrasul de cont, nu este considerată plată;

c) în cazul plăților prin bancă de tipul transfer-credit, data plății contravalorii totale/parțiale a achizițiilor de bunuri/servicii de la/de persoana care aplică sistemul TVA la încasare este data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia;

d) în cazul cesiunii de creanțe și a compensării, se aplică corespunzător prevederile pct. 16² alin. (12), respectiv pct. 16² alin. (13)-(14), pentru a determina data plății;

e) în cazul plății în natură, data plății este data la care intervine faptul generator de taxă pentru livrare/prestarea care reprezintă contrapartidă pentru achiziția de bunuri/servicii efectuată.”

Prevederile art. 145 alin. (12) din Codul fiscal amână deducerea TVA pentru achizițiile efectuate de contribuabilul care aplică TVA la încasare, până la momentul plății totale sau parțiale a facturii către furnizor/prestator.

Având în vedere că pentru a deduce TVA este necesară plata facturii, normele metodologice tratează în detaliu documentele pe baza cărora se va considera că plata a fost efectuată în funcție de modalitățile de plată, respectiv plata prin bancă, compensarea, cesiunea de creanțe, utilizarea instrumentelor de plată de tip cambie, cec, bilet la ordin.

Potrivit prevederilor legale invocate mai sus, se consideră că taxa a fost plătită furnizorului/prestatorului în situația în care se stinge obligația de plată către furnizor/prestator iar data plății contravalorii totale/parțiale a achizițiilor de bunuri/prestării de servicii efectuate de persoana care aplică sistemul TVA la încasare este data înscrisă în extrasul de cont sau alt document asimilat acestuia, data la care se sting total sau partial datorii aferente unor facturi pentru livrări de bunuri, precum și data la care se considera ca **beneficiarul a efectuat plata**, respectiv ca furnizorul a încasat contravaloarea livrărilor de bunuri la nivelul creanței cesionate, în situația în care persoana care achiziționează bunul, cesionează creanța furnizorului, drept plata a achizițiilor.

Totodată, potrivit art 134² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare aplicabil în 2013:

Codul fiscal:

" **Art. 134².** - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție 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. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării ori prestării acestora;

c) la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și alin. (2) lit. a) se aplică sistemul TVA la încasare, respectiv exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, astfel:

a) în cazul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153, care au sediul activității economice în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a căror cifră de afaceri în anul calendaristic precedent nu depășește plafonul de 2.250.000 lei. Persoana impozabilă care în anul precedent nu a aplicat sistemul TVA la încasare, dar a cărei cifră de afaceri pentru anul respectiv este inferioară plafonului de 2.250.000 lei, aplică sistemul TVA la încasare începând cu prima zi a celei de-a doua perioade fiscale din anul următor celui în care nu a depășit plafonul. Cifra de afaceri pentru calculul plafonului de 2.250.000 lei este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii taxabile și/sau scutite cu drept de deducere, precum și a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, conform art. 132 și 133, realizate în cursul unui an calendaristic;

b) în cazul persoanelor impozabile, care au sediul activității economice în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 153 în cursul anului calendaristic curent, începând cu data înregistrării în scopuri de TVA.

Norme metodologice:

Pct.16²-(11) În sensul art. 134² alin. (3) din Codul fiscal, prin încasarea contravalorii livrării de bunuri sau a prestării de servicii se înțelege orice modalitate prin care furnizorul/prestatorul obține contrapartida pentru aceste operațiuni de la beneficiarul său ori de la un terț, precum plata în bani, plata în natură, compensarea, cesiunea de creanțe, utilizarea unor instrumente de plată.

(12) În situația în care are loc o cesiune de creanțe:

a) dacă furnizorul/prestatorul cesionează creanțele aferente unor facturi emise pentru livrări de bunuri/prestări de servicii, se consideră că la data cesiunii creanțelor, indiferent de prețul cesiunii creanțelor, este încasată întreaga contravaloare a facturilor neîncasate până la momentul cesiunii. În cazul în care cedentul este o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, **exigibilitatea taxei intervine la data cesiunii creanțelor**, dacă cesiunea are loc înainte de expirarea termenului de 90 de zile calendaristice de la data prevăzută la art. 134² alin. (5) din Codul fiscal. Indiferent de faptul că furnizorii/prestatorii au cesionat creanțele, în cazul beneficiarilor care aplică sistemul TVA la încasare, precum și al celor care achiziționează bunuri/servicii de la persoane care au aplicat sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, **dreptul de deducere a taxei este amânat până la data la care taxa aferentă bunurilor/serviciilor achiziționate a fost plătită**;

b) dacă persoana care achiziționează bunuri/servicii cesionează furnizorului/prestatorului, drept plată a acestor achiziții, orice creanțe, inclusiv cesiunea dreptului de rambursare a TVA prevăzută la art. 30 din Codul de procedură fiscală, data cesiunii este data la care se consideră că beneficiarul a efectuat plata, respectiv că furnizorul a încasat contravaloarea livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii la nivelul creanței cesionate. În cazul în care cesionarul este o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, exigibilitatea taxei aferente livrărilor/prestărilor efectuate în beneficiul cedentului creanței intervine la data cesiunii creanței și corespunzător valorii creanței cesionate, dacă cesiunea are loc înainte de expirarea termenului de 90 de zile calendaristice de la data prevăzută la art. 134² alin. (5) din Codul fiscal. La expirarea termenului de 90 de zile, în situația în care contravaloarea livrării/prestării este mai mare decât valoarea creanței cesionate și nu a mai avut loc nicio altă încasare, intervine exigibilitatea pentru diferența neachitată. În cazul în care beneficiarul livrării/prestării este cedentul creanței și este o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare sau achiziționează bunuri/servicii de la o persoană care a aplicat sistemul TVA la încasare pentru respectivele operațiuni, dreptul de deducere a taxei intervine la data cesiunii creanței corespunzător valorii creanței cesionate, iar dreptul de deducere a taxei aferente eventualei diferențe între contravaloarea achizițiilor de bunuri/servicii și contravaloarea creanței cesionate este amânat până la data la care taxa aferentă diferenței respective este plătită.

În speta sunt aplicabile și prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunii:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare,

respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Având în vedere prevederile legale invocate mai sus, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să facă dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC X SRL aplică de la 1 ianuarie 2013 sistemul de TVA la încasare.

În data de **12 decembrie 2013** a inregistrat in evidenta contabila achizitia unor constructii si terenuri in baza facturilor nr.X/12.12.2013, X/12.12.2013, nr.X/12.12.2013 si nr.X/12.12.2013 emise de SC X SA, în valoare totala de X lei (echivalentul sumei de X Euro) din care TVA in suma de X lei.

In contractul de cesiune de creanta cu incheiere de data certa nr.21 din data de **27.11.2013**, intre SC X SRL in calitate de cedent si SC X SA in calitate de cesionar se mentioneaza urmatoarele:

„I. Obiectul contractului

Subscrisa SC X SRL, (...), declar ca detin aceasta creanta in baza actului de cesiune de creanta semnat (...) la data de 31.10.2013 intre Societatea X, societate anonima (inmatriculata in RC si al Societatilor din Paris sub nr. 582.066.460) in calitate de cedent si subscrisa SC X SRL in calitate de cesionar.”

“III. Pretul

Pretul ferm al prezentei cesiuni de creanta a fost negociat de noi, partile semnatare la valoarea de 345.405 euro.

Pretul cesiunii, nepurtator de dobanzi sau penalitati, urmeaza a fi achitat cedentului SC X SRL de catre cesionarul SC X SA, in lei la cursul BNR din ziua efectuarii platii, in contul bancar (...) cel mai tarziu la data de 29.11.2013.”

„ Transferul creantei

(...) Cesionarul devine creditor al debitorului, substituindu-se in toate drepturile si obligatiile principale si accesorii al cedentului. In acest sens, SC X SA in calitate de titular al creantei cesionate- are dreptul sa exercite toate drepturile legale pe care le avea cedentul in calitate de creditor, in scopul incasarii creantei cesionate.

Debitorul X France, precum si eventuali fidejutori, urmeaza a fi informati despre incheierea prezentului contract de cesiune de creanta de catre cesionar.”

Prin contractul de dare in plata nr.X/11.12.2013 se mentioneaza urmatoarele:

„I. Obiectul contractului

La data de 19.11.2013 SC X SA in calitate de cesionar a incheiat cu SC X SRL in calitate de cedent, contractul de cesiune de creanta cu incheiere de data certa nr.X din data de 27.11.2013, cu privire la creanta in valoare de X Euro, pe care cedentul o avea de primit de la debitorul X France, persoana juridica franceza, (...), cesiune de care X France a luat la cunostinta conform documentului denumit „atestatie” emis la 25.11.2013. Pretul ferm al cesiunii de creanta incheiate la data de 19.11.2013 a fost negociat la X Euro, pret care trebuia sa fie achitat cedentului SC X SRL de catre cesionarul SC X SA, in lei la cursul BNR din ziua efectuarii platii, in contul indicat de cedent, cel mai tarziu la data de 29.11.2013.

Noi, partile contractante, convenim de comun acord ca prin prezentul contract se stinge integral creanta indicata mai sus, in valoare de X Euro avuta de debitorul SC X SA fata de creditoarea SC X SRL, prin darea in plata, subscrisa SC X SA (...), transmitand prin prezentul in scris Societatii X SRL, prin mandatar-fara nicio rezerva- dreptul de proprietate asupra urmatoarelor bunuri imobile(...)”

Fata de documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale invocate se retine că pentru a beneficia de deducerea TVA aferenta achizițiilor de bunuri imobile in luna decembrie 2013, SC X SRL in calitate de debitor in baza facturilor emise de SC X SA nu face dovada platii facturilor prin modalitatile prevazute de legislatia in vigoare la data operatiunii (12.12.2013).

Din continutul contractului de dare in plata nr.X cu incheiere de autentificare in data de 11.12.2013 se retine ca obligatia de plata a facturilor emise de SC X SA in baza acestui contract s- a efectuat in baza contractului de cesiune de creanta cu incheiere de data certa nr.X/27.11.2013.

Potrivit art.1179 din Codul civil, condițiile esențiale pentru validitatea unui contract sunt:

- “1. capacitatea de a contracta;
2. consimtamantul partilor;
3. un obiect determinat si licit;
4. o cauza licita si morala.”

Ori din continutul contractului nr.X din data de 27.11.2013 se retine ca nu este mentionat niciun in scris constatator care sa identifice creanta cedata astfel incat obiectul contractului nu se poate aprecia ca fiind determinat si licit.

Această relație contractuală în care SC X SA are datorii către SC X SRL, reprezentând cesiune de creanta, pe care o stinge în baza facturilor mai sus menționate, a aparut ca fiind creată cu scopul evident de a obține un avantaj fiscal pentru societatea contestatară în sensul exercitării necuvenite a dreptului de deducere a TVA în sumă de X lei.

Mai mult, din cuprinsul contractelor de cesiune nu rezulta ce sunt in fapt creantele cesionate in conditiile in care sunt denumite : « creante capital de lucru », respectiv « creante conturi atasate ».

De altfel, in cuprinsul contestatiei insasi contestatara recunoaste faptul ca urmeaza sa realizeze venituri pentru a-si lichida datoria catre x Franta.

Astfel, având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că documentul prezentat de societate ca modalitate de plată a facturilor mai sus menționate, respectiv Contractul de dare in plata încheiat între SC X SRL și SC X SA, în baza căruia societatea contestatară a dedus TVA, nu poate fi considerat document de plată în sensul pct.45 alin.(12) si (13) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal date în aplicarea art.145, alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că societatea contestatara este persoana care are obligatia de a efectua plata achizitiei bunurilor imobile facturate de SC X SA in luna decembrie 2013.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de X lei pentru aceste achiziții și au stabilit că aceasta nu este exigibilă în trimestrul IV 2013, până la plata parțială sau totală, având în vedere faptul că pentru achizițiile efectuate contestatara nu a făcut dovada efectuării plății către SC X SA prin modalitățile enumerate în legislația în materie.

Având în vedere cele reținute mai sus și prevederile legale menționate, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X/28.05.2014 emisă de Administratia Sector 2 a Finantelor Publice în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/14.05.2014, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 134, art. 145 si art.146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 16² alin (12) din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, din Codul de procedura fiscala, republicat

DECIDE

Respinge in parte ca neintemeiata contestatia privind Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. X/28.05.2014 emisă de Administratia Sector 2 a Finantelor Publice, cu privire la TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma **X lei**.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.