



Ministerul Finanțelor Publice

**Agencia Națională de Administrare
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
cod poștal 410 519, Z
Tel : 0259 433 056
Fax : 0259 435 209

DECIZIA Nr. din2009
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bihor prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei de Z lei, reprezentând:

- Z lei - taxă pe valoarea adăugată;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.

Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- precizează că la stabilirea debitului suplimentar reprezentând TVA în sumă de Z lei și a majorărilor de întârziere în sumă de Z lei organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare rezilierea contractului între părți și nu au recunoscut stornarea facturii de avans ca urmare a anulării operațiunii economice prin înțelegerea între SC "X" SRL și SC "M" SRL;

- consideră că organele de inspecție fiscală au încadrat eronat operațiunea economică, neavând în vedere dispozițiile art. 138 lit.a), respectiv art. 159 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal și Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/ 2004;

- menționează că în timpul inspecției fiscale SC "X" SRL a prezentat înțelegerea bilaterală înregistrată la societate sub nr. 7/ 2008, iar la solicitarea organelor de inspecție fiscală, administratorului i s-a cerut o notă explicativă, din ambele documente constatându-se faptul că motivul pentru care SC "X" SRL a încasat avansul în sumă de Z lei a fost cumpărarea de terenuri și faptul că anularea înțelegerii contractuale dintre cele două părți și eşalonarea restituirii avansului încasat urmare a rezilierii contractului s-a făcut la inițiativa SC "M" SRL.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, comunicate societății la data de Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

În data de Z, SC "X" SRL a emis factura nr. Z în sumă de Z lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pentru SC "M" SRL, reprezentând contravaloare avans cumpărare teren conform contractului nr. Z, avansul fiind încasat prin banca la data emiterii facturii.

Ulterior, la data de Z, societatea a stornat avansul prin emiterea facturii nr. Z, justificând faptul că operațiunea a fost anulată prin rezilierea contractului dintre părți conform înțelegerii bilaterale nr. Z.

Avansul încasat în sumă de Z lei nu a fost restituit clientului SC "M" SRL până la data încheierii inspecției fiscale, acesta urmând a fi returnat conform acordului dintre părți, potrivit notei explicative dată de administratorul SC "X" SRL.

Ca urmare, pentru avansul încasat în baza facturii nr. Z, organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei devenită exigibilă la data încasării avansului și au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z că aceasta este de plată în sarcina societății.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată, au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2008 -2009.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. Z, ap.Z, jud. Bihor, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL datorează bugetului de stat suma de Z lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferenta unui avans încasat și majorări de întârziere aferente, în condițiile în care aceasta a stornat factura de avans fără sa restituie către client suma încasată.

În fapt, în data de Z SC "X" SRL a încasat suma de Z lei reprezentând contravaloarea facturii de avans nr. Z conform contractului nr. Z încheiat cu SC "M" SRL pentru achiziționare de terenuri.

În urma înțelegerii bilaterale nr. Z dintre părți, contractul nr. Z a fost reziliat, contestatoarea întocmind în acest sens factura de stornare nr. Z, însă fără a restitui clientului SC "M" SRL avansul încasat, justificând faptul că operațiunea economică a fost anulată, avansul urmând a fi restituit.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 134, art. 134² alin.(2) lit. b) și art. 155 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art. 134 - (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.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin.(1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

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 sau prestării acestora.

Art. 155 - (1) [...] De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”,

coroborate cu dispozițiile pct. 69 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

“69.(4) Regularizarea facturilor fiscale emise pentru plăți în avans se realizează prin stornarea facturii de avans la data emiterii facturii fiscale pentru contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/ sau prestării de servicii. Stornarea se poate face separat sau pe aceeași factură fiscală pe care se evidențiază contravaloarea integrală a livrării de bunuri și/ sau prestării de servicii.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă avansului în suma de Z lei a intervenit la data încasării sumei, respectiv la data de Z potrivit extrasului de cont pe luna 2008 existent în copie la dosarul cauzei, data la care societatea a emis factura fiscală nr. Z pentru clientul SC “M” SRL.

Având în vedere că la data de Z contestatoarea a emis factura de stornare nr. Z, justificând că operațiunea economică a fost anulată, în același timp se impunea și restituirea către client a avansului încasat.

Prin urmare, stornarea facturii de avans, respectiv a taxei pe valoarea adăugată colectată este nejustificată întrucât exigibilitatea taxei a intervenit la data încasării avansului, SC “X” SRL procedând în mod eronat la emiteria facturii de stornare nr. Z, avansul încasat nefiind restituit sau regularizat, fapt ce rezultă de altfel și din nota explicativă dată de administratorul societății, astfel că în acest caz faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată nu încetează.

Pe cale de consecință, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că SC “X” SRL datorează bugetului de stat suma de Z lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului încasat în valoare de Z lei conform facturii fiscale nr. Z.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei potrivit căreia anularea operațiunii economice și stornarea acesteia se încadrează în

prevederile art. 138 lit.a) din Legea nr. 571/ 2003 și ale pct. 20 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, precizăm că aceasta nu se susține și nu poate fi luată în considerare la soluționarea favorabilă a cauzei întrucât articolele respective fac referire la ajustarea bazei de impozitare în cazul operațiunilor de livrări efective de bunuri sau prestări efective de servicii și nu sunt aplicabile în cazul avansurilor încasate în contul livrărilor de bunuri/ prestărilor de servicii.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de Z lei aferente taxei pe valoarea adăugată, precizăm că acestea rămân de plată în sarcina contestatoarei, fiind calculate în baza prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației formulată de SC "X" SRL ca neîntemeiată pentru obligațiile fiscale în sumă totală de Z lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plata în sumă de Z lei și majorări de întârziere aferente în sumă de Z lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director coordonator