



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Oradea
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2010
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SA 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" SA 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 prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - taxa 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, prin posta în data de2009, fiind înregistrată la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z și repartizată Activității de Inspecție Fiscală Bihor 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 Codul de procedură fiscală.

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" SA Z aduce următoarele argumente:

- arată că organele de control au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă valorii investițiilor în sumă

Confidențial. Date cu caracter personal prelucrate în conformitate cu Legea 677/2001

de Z lei realizate în cursul anului 2007 și a majorărilor de întârziere în sumă de Z lei, motivând măsurile luate prin faptul că SC "X" SA în calitate de furnizor de servicii putea emite facturi cu taxare inversă numai pentru diferența dintre valoarea serviciului prestat și valoarea avansului încasat și nu pentru întreaga valoare a lucrării;

- menționează că sumele virate conform H.C.L. nr. 133/ 21.12.2006 (Z lei) și H.C.L. nr. 135/ 27.12.2006 (Z lei) în contul de trezorerie nu au putut fi utilizate de societate până în luna mai 2007 și prin urmare, nu s-au putut constitui ca un avans pentru care să se plătească taxa pe valoarea adăugată aferentă și nu a putut emite facturi în anul 2006 reprezentând avans pentru servicii sau lucrări;

- susține că lucrările s-au executat în cursul anului 2007, fiind facturate și recepționate, perioada în care s-a aplicat procedura de taxare inversă în baza codului de înregistrare fiscală cu indicativul "RO" (plătitor de taxa pe valoarea adăugată) pe care Primăria Z l-a pus la dispoziția societății și în baza căruia primăria a emis facturile de redevență privind concesionarea domeniului public al orașului Z;

- precizează că Primăria Z este un beneficiar plătitor de taxa pe valoarea adăugată ca oricare altul, situație în care se puteau aplica prevederile art. 160 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

În consecință, consideră că Decizia de impunere nr. Z și Raportul de inspecție fiscală nr. Z sunt nelegale și netemeinice și solicită anularea acestora.

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, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

În anul 2007, SC "X" SA Z a efectuat lucrări de extindere a rețelei de apă și canalizare care au fost finanțate din fondul de rezervă bugetară la dispoziția Guvernului prevăzut în bugetul de stat pe anul 2006 în baza Hotărârilor Guvernului nr. 1.770/ 2006 și nr. 1.822/ 2006, pentru care în luna decembrie 2006 a încasat avansuri în sumă de Z lei (Z lei în12.2006 și Z lei în12.2006), dar nu a întocmit factura fiscală de avans și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă la data încasării.

La finalizarea lucrărilor în cursul anului 2007, societatea a întocmit în baza "listei cuprinzând cantitățile de lucrări", facturi fiscale cu mențiunea <<taxare inversă>> către Primăria Z, aplicând măsurile de simplificare pentru întreaga contravaloare a lucrărilor efectuate conform prevederilor art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă avansurilor încasate în luna decembrie 2006 în sumă de Z lei, stabilind că taxa este de plată în sarcina societății.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată au calculat pe perioada2007 -2009 majorări de întârziere aferente în sumă de Z lei.

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" SA cu sediul în Z, str. Z nr. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Bihor sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC X SA Z avea obligația de a colecta și de a plăti taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă avansurilor încasate în luna decembrie 2006 de la Primăria Z pentru lucrările de extindere a rețelei de apă și canalizare efectuate în cursul anului 2007.

În fapt, la data de2006 și.....12.2006 SC "X" SA a încasat avansuri în suma de Z lei și Z lei în contul de trezorerie fără a întocmi factura fiscală de avans și fără a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă sumelor încasate în avans pentru lucrările de extindere a rețelei de apă și canalizare în orașul Z finanțate din fondul de rezerva bugetară la dispoziția Guvernului prevazut în bugetul de stat pe anul 2006, efectuate în anul 2007 și facturate în regim de taxare inversă.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 134 alin. (1), (2), (3) și (5) lit. b) și art. 155 alin.(7) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2006, care precizează:

"Art. 134. - Faptul generator și exigibilitatea - reguli generale. (1) Faptul generator al taxei reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale, necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită la o altă dată.

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute de prezentul titlu.

[...]

(5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine:

[...]

b) la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri sau a prestării de servicii. Se exceptează de la această prevedere avansurile încasate pentru plata importurilor și a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt în sfera de aplicare a taxei. Prin avansuri se înțelege plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării, respectiv a prestării.

[...]

Art. 155. Facturile fiscale. [...] (7) Dacă plata pentru operațiuni taxabile este încasată înainte ca bunurile să fie livrate sau înaintea finalizării prestării serviciilor, factura fiscală trebuie să fie emisă în termen de cel mult 5 zile lucratoare de la fiecare dată când este încasat un avans, fără a depăși finele lunii în care a avut loc încasarea.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, în situația în care plata integrală sau parțială pentru contravaloarea unor lucrări efectuate a fost făcută în avans, înaintea finalizării acestora, persoana impozabilă are obligația să emită factura fiscală pentru avansul încasat în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încasării avansului, fără a depăși finele lunii în care a avut loc încasarea.

Prin urmare, pentru avansurile încasate de la Primăria Z în luna decembrie 2006 în sumă totală de Z lei SC “X” SA avea obligația să emită factura fiscală în termen de cel mult 5 zile de la data încasării sumelor fără a depăși data de2006, în care să înscrie taxa pe valoarea adăugată aferentă colectată în sumă de Z lei, fapt nerealizat de către aceasta.

Mai mult, societatea trebuia să aplice taxarea inversă numai pentru diferența dintre valoarea prestării, respectiv a lucrărilor de extindere a rețelei de apă și canalizare efectuate în cursul anului 2007 și valoarea avansurilor încasate înainte de data aderării până la data de2006 și nu pentru întreaga valoare facturată, așa cum incorect a procedat contestatoarea.

În acest sens, la art. 160 alin.(2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 81 din Ordonanța Guvernului nr. 83/ 2004, se menționează:

“Art. 160. Măsuri de simplificare. [...]

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

c) lucrările de construcții montaj;”

coroborate cu dispozițiile pct. 82 alin.(12) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, unde se precizează:

“82. [...] (12) În cazul operațiunilor pentru care înainte de data aderării s-a aplicat regimul normal de taxă pe valoarea adăugată, iar după aderare se aplică măsurile de simplificare, și pentru care au fost încasate avansuri înainte de această dată, se aplică taxarea inversă numai pentru diferența dintre valoarea livrării/ prestării și valoarea avansurilor încasate înainte de data aderării, precum și pentru orice alte avansuri sau rate a caror exigibilitate intervine după data aderării.”

În sprijinul soluției noastre sunt și precizările cuprinse în adresa nr. Z a Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice unde se menționează că în situația în care Consiliul Local Z are un singur cod de înregistrare precedat de prefixul “RO” atunci “este îndeplinită condiția necesară pentru aplicarea măsurilor de simplificare prevăzută la art. 160 alin.(1) din Codul fiscal, prin urmare prestatorul SC X SA Z, va emite factura fără TVA către beneficiarul Consiliul Local Z, conform art. 155 alin. (5) lit. n) pct. 2 din Codul fiscal.”, astfel:

“2. În cazul în care taxa se datorează de beneficiar în condițiile art. 150 alin. (1) lit. b)-d) și g) sau ale art. 160, o mențiune la prevederile prezentului titlu sau ale Directivei a 6-a ori mențiunea <<taxare inversă>>”

De precizat este și faptul că, măsurile de simplificare pentru lucrările de construcții montaj, respectiv dispozițiile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal au intrat în vigoare doar începând cu data de 01.01.2007, în timp ce avansurile în sumă de Z lei pentru lucrările de extindere a rețelei de apă și canalizare în orașul Z au fost încasate în luna decembrie 2006 dată la care pentru SC “X” SA exista obligativitatea emiterii facturii fiscale pentru avansul încasat și a colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă, întrucât acestea sunt operațiuni pentru care înainte de data aderării s-a aplicat regimul normal de taxă pe valoarea adăugată.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că SC “X” SA avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă avansurilor încasate în luna decembrie 2006 de la Primăria Z în sumă de Z lei pentru lucrările de extindere a rețelei de apă și canalizare a orașului Z efectuate în cursul anului 2007, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește susținerea din contestație că sumele virate în avans în contul de trezorerie conform hotărârilor consiliului local nu au putut fi utilizate decât în luna mai 2007, motiv pentru care nu s-au putut constitui în avansuri pentru care să se plătească taxa pe valoarea

adăugată, aceasta nu poate fi luată în considerare fiind o simplă afirmație care nu poate constitui temei legal pentru exceptarea societății de la obligația sa de a colecta TVA la avansurile în cauză și de a le factura, excepțiile și derogările fiind prevăzute în mod expres la art. 134 alin.(5) și alin.(6) și art. 135 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, altele decât cazul de față.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de Z lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, precizăm că acestea rămân de plată în sarcina contestatoarei, fiind calculate în baza prevederilor art. 115(1) și 116(1), devenite art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale Legii nr. 210/ 2005 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

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 specifică:

"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" SA din Z, ca neîntemeiată pentru obligațiile fiscale în sumă totală de Z lei, constând în taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente.

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

director coordonator

