

ROMÂNIA
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr. 1734

Dosar nr. /2006

Ședința publică de la 22 martie 2007

La 9 martie 2007 s-a luat în examinare recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Județului P, în nume propriu și pentru Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței nr..... din 25 august 2006 a Curții de Apel P - Secția comercială și de contencios administrativ.

Dezbaterile au fost consemnate în încheierea din data de 9 martie 2007, iar pronunțarea deciziei s-a amânat la 15 martie 2007 și respectiv 22 martie 2007.

Prin Serviciul registratură, la data de 14 martie 2007, intimata-reclamantă S.C. „U” SA P a depus „Concluzii scrise”.

CURTEA

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele: Prin acțiunea înregistrată la Curtea de Apel P - Secția Comercială, de Contencios Administrativ și Fiscal, reclamanta S.C. „U” SA a chemat în judecată pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice P, Agenția Națională de Administrare Fiscală (A.N.A.F.) și Direcția Generală de

Administrare a Marilor Contribuabili, solicitând anularea deciziei nr.....din 10 februarie 2006 emisă de A.N.A.F. - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și obligarea pârâtei A.N.A.F. să **admită** cererea de rambursare T.V.A. și menținerea

convenției de **eșalonare** nr...../2003 încheiată între reclamantă și Ministerul **Finanțelor** Publice.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că interpretarea din **decizia** nr...../2006 emisă de A.N.A.F. că deductibilitatea taxei pe **valoarea** adăugată se face numai dacă s-a încasat factura, este **eronată**, deoarece nu sunt aplicabile prevederile art.145 alin.1 și **art.134** alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, ci prevederile art.145 alin.8 lit.a din lege, conform cărora pentru exercitarea dreptului de deducere a T.V.A., persoana impozabilă **trebuie** să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul **operațiunii**, cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute **de** art.158 alin.8 din lege și care este emisă pe numele persoanei de **către o** persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de T.V.A.

De asemenea, a mai arătat că, în mod eronat, în decizie au **fost reținute** ca aplicabile dispozițiile art.155 alin.7 din Legea nr.571/2003 conform cărora „dacă plata pentru operațiuni taxabile **este** încasată înainte ca bunurile să fie livrate sau înaintea finalizării prestării serviciilor, factura fiscală trebuie emisă în **termen** de cel mult 5 zile lucrătoare de la fiecare dată când este **încasat** un avans, fără a depăși finele lunii în care a avut loc **încasarea**”, în cazul de față fiind aplicabile prevederile art.145 **alin.8 lit.a**, așa cum s-a arătat. Totodată, a mai arătat că greșit s-au **reținut** prevederile art.134 alin.5 din Legea nr.571/2003, având în **vedere** că deductibilitatea se face la facturare și nu la încasare, în condițiile în care atunci când se plătești T.V.A. la bugetul de stat consolidat, chiar dacă nu s-a încasat factura emisă, taxa pe valoarea adăugată devine deductibilă, exigibilă și plătitibilă la **bugetul** de stat consolidat la data de 25 a lunii următoare datei întocmirii facturii fiscale.

Curtea de Apel P - Secția comercială de contencios administrativ și fiscal prin sentința nr..... pronunțată în 25 august **2006 a** admis acțiunea formulată de reclamanta S.C. „U” SA, a anulat decizia nr..... din 10 februarie 2006 emisă de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și a obligat pârâtele să admită cererea reclamantei de rambursare de taxă pe valoare adăugată în sumă de lei, aferentă facturii nr..... din 25 februarie 2005 emisă de S.C. „L” SA. Totodată, a fost menținută

convenția de eșalonare la plata obligațiilor restante la bugetul de stat nr..... din 5 mai 2003 încheiată între Ministerul Finanțelor Publice și reclamantă.

În considerentele sentinței, instanța de fond a reținut că, în cauză, deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată nu intervine la data plății facturii, așa cum se reține prin decizia nr...../2006, în aplicarea prevederilor art.145 alin.1 și art.134 alin.5 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, deductibilitatea devenind exigibilă la data emiterii.

A mai reținut că, în speță, nu sunt aplicabile nici dispozițiile art.155 alin.7 din Legea nr.571/2003, conform cărora „dacă plata pentru operațiuni taxabile este încasată înainte ca bunurile să fie livrate sau înaintea finalizării serviciilor, factura fiscală trebuie să fie emisă în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data când este încasat un avans fără a depăși finele lunii în care a avut loc încasarea, deoarece acest text de lege nu este aplicabil în caua, în condițiile în care dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată intervine la data emiterii facturii fiscale, potrivit dispozițiilor art.145 alin.8 lit.a din Legea nr.571/2003.

Pe de altă parte, precizarea din decizia nr...../2006, în sensul că nu este îndeplinită condiția de exigibilitate prevăzută de art.134 alin.5 din Legea nr.571/2003 deoarece nu a fost efectuată plata avansului din factură de către reclamantă, respectiv, încasarea de avans de către furnizor, astfel că societatea își pierde dreptul de deducere asupra sumei de lei, nu este întemeiată, deoarece în cazul în care se plătește T.V.A. la bugetul de stat consolidat, taxa pe valoarea adăugată devine deductibilă, exigibilă și plătitibilă la data de 25 a lunii următoare datei întocmirii facturii fiscale.

Împotriva sentinței menționate anterior a declarat recurs, în termen legal, pârâta D.G.F.P. P, în nume propriu și pentru Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și **Ministerul** Finanțelor Publice - A.N.A.F., criticând-o pentru **nelegalitate** și netemeinicie, susținând motivul de modificare **prevăzut** de art.304 pct.9 Cod procedură civilă.

Arată recurența că s-a aplicat un text de lege străin situației **de fapt**, respectiv art.145 alin.8 lit.a din Codul fiscal, fără a motiva **concluzia** pentru care s-a apreciat că sunt aplicabile în cauză aceste

prevederi legale.

Reclamanta și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere **pentru** taxa pe valoarea adăugată aferentă unui avans înscris în **factura** fiscală nr...../2005, în condițiile în care nu s-a efectuat **plata** către societatea furnizoare.

Recurenta invocă prevederile art.145 alin. 1, art.134 alin.5 din **Legea** nr.571/2003 potrivit căroră dreptul de deducere ia naștere în **momentul** în care TVA deductibilă devine exigibilă, respectiv la **data** încasării avansului.

În ceea ce privește menținerea convenției de eșalonare la **plata** obligațiilor restante la bugetul de stat, susține recurenta, **prima** instanță nu avea competența de a soluționa acest capăt de **cerere**, făcând trimitere la Decizia nr...../2006 emisă de Direcția **Generală** de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. **București.**

Intimata-reclamantă S.C. „U” SA a depus note scrise, **solicitând** respingerea recursului întrucât în mod corect s-au aplicat prevederile art.145 alin.8 lit.a din Codul fiscal, deductibilitatea **taxei** pe valoarea adăugată devenind exigibilă la data emiterii **facturii** și nu la data plății facturii.

Analizând hotărârea recurată, prin prisma criticilor **formulate**, Curtea constată că recursul este fondat.

În factura fiscală nr...../ 28.02.2005 având ca furnizor **L SA** și cumpărător S.C. „U” SA, s-a **trecut** contravaloare avans, conform contractului nr...../ 20.02.2005 în valoare delei, din care TVA în sumă de **lei.**

Această factură fiscală s-a înregistrat în evidența contabilă a reclamantei însă plata avansului nu s-a efectuat, situație invocată și **la fondul** cauzei, respectiv nu a avut loc o încasare de avans de **către** furnizor.

Conform art.145 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, „dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă”.

Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, conform art.134 alin.5 din lege este anticipată faptului generator și intervine la data încasării avansului în cazul în care se încasează avansuri înaintea livrării de bunuri cum este cazul în speță.

Prin avansuri, se arată de textul menționat, se înțelege

încasarea parțială sau integrală a c/valorii bunurilor înainte livrării.

În acest context legal, dreptul de deducere al TVA pentru reclamantă putea să ia naștere în momentul în care TVA deductibilă devenea exigibilă, respectiv la data încasării avansului.

În cauză însă, reclamanta nu a efectuat plata avansului către furnizor, situație confirmată de procesul-verbal nr...../20.06.2005.

Cum în factura menționată nu s-a trecut c/valoarea marfii ci avans, în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.5/2005 și care avea ca obiect vagoane, subansamble de vagoane și mărfuri necesare producției, iar din situația de fapt rezultă că avansul nu s-a plătit, așa cum prevede art.134 alin.5 din Codul fiscal, reclamanta în mod eronat a dedus taxa pe valoare adăugată aferentă avansului.

Sub acest aspect, se constată întemeiate criticile de Conform art.145 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, „dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă”.

Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, conform art.134 alin.5 din lege este anticipată faptului generator și intervine la data încasării avansului în cazul în care se încasează avansuri înainte livrării de bunuri cum este cazul în speță.

Prin avansuri, se arată de textul menționat, se înțelege încasarea parțială sau integrală a c/valorii bunurilor înainte livrării.

În acest context legal, dreptul de deducere al TVA pentru reclamantă putea să ia naștere în momentul în care TVA deductibilă devenea exigibilă, respectiv la data încasării avansului.

În cauză însă, reclamanta nu a efectuat plata avansului către furnizor, situație confirmată de procesul-verbal nr. /20.06.2005.

Cum în factura menționată nu s-a trecut c/valoarea marfii ci avans, în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.....2005 și care avea ca obiect vagoane, subansamble de vagoane și mărfuri necesare producției, iar din situația de fapt rezultă că avansul nu s-a plătit, așa cum prevede art.134 alin.5 din Codul fiscal, reclamanta în mod eronat a dedus taxa pe valoare adăugată

aferență avansului.

Sub acest aspect, se constată întemeiate criticile de nelegalitate iar cererea reclamantei de anulare a deciziei nr...../ 10.02.2006 a M.F.P. - Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este nefondată.

În ceea ce privește cererea privind menținerea convenției de eșalonare la plata obligațiilor restante la bugetul de stat nr...../ 5.05.2003 încheiată între Ministerul Finanțelor Publice și reclamantă prin nota de constatare nr...../ 29.07.2005 încheiată de D.G.F.P. P..., s-a reținut că la data de 25.04.2005, prin nerespectarea termenului legal reclamanta a pierdut înlesnirea la bugetul de stat.

Contestația împotriva acestui act administrativ a făcut obiectul altei decizii, respectiv nr...../ 6.09.2005, cu aplicarea art.184 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu căi separate de atac, în condițiile art.2 pct.1 lit.c) coroborate cu art.3 pct. 1 Cod procedură civilă.

Pentru aceste considerente, conform art.312 Cod procedură civilă, recursul este admis, casată hotărârea atacată și respinsă acțiunea ca nefondată.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Admite recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Județului P..... în nume propriu și pentru Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței nr..... din 25 august 2006 a Curții de Apel P..... - Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal.

Casează sentința atacată și în fond respinge acțiunea reclamantei S.C. „U....” SA ., ca neîntemeiată.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 22 martie 2007.