



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice Argeș



B-dul. Republicii nr. 118 Pitești
Tel : +0248 211511 / +0248 211838
Fax : +0248 216478
e-mail : Admin.PTAGJUDX01.AG@mfinante.ro

DECIZIA nr. 4/2010

Direcția generală a finanțelor publice Argeș a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală 4 prin adresa fără număr din data de 12.11.2009 înregistrată la D.G.F.P. Argeș sub nr. cu privire la contestația formulată de S.C. SA împotriva Deciziei de impunere nr.9.

Obiectul contestației îl constituie suma de lei reprezentând :

- lei – taxa pe valoarea adăugată neadmisa la rambursare
- ... lei – majorări de întârziere aferente, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală 4 prin decizia impunere nr. ... încheiată în baza raportului de inspecție fiscală nr.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, de către Cabinetul de avocatură –

Prin adresa nr. , organele de soluționare a contestației în conformitate cu dispozițiile pct. 2.2 din O.M.F. nr. 519/2005 au solicitat persoanei care a formulat contestația , respectiv Cabinetul de avocatură – depunerea imputernicirii avocațiale.

Intrucit adresa nr. a fost returnata de Oficiul postal nr. 1 Pitesti cu mentiunea avizat , reavizat, destinatarul Cabinet de avocatura – ne reprezentindu-se pentru ridicarea corespondentei, prin adresa nr., D.G.F.P. Arges prin Biroul solutionare contestatii a solicitat S.C. SA depunerea imputernicirii avocatiiale.

Cu adresa fara numar inregistrata la D.G.F.P. Arges sub nr., S.C. SA a depus imputernicirea avocatiiala nr.

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 205 si art. 209 lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de S.C. SA din Pitesti.

I. Prin contestatia formulata, S.C.SA sustine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat nu au admis la rambursare suma de lei , suma ce reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta unei facturi de avans intocmita in baza antecontractului de vnzare nr. finalizat prin contractul de vnzare nr..... prin care s-a transmis proprietatea unui bun imobil intre doua societati afiliate.

De asemenea societatea arata ca la data finala a contractului in baza facturilor nr. si din data de 31.03.2009, S.C. SRL storneaza facturile de avans intocmite ca urmare a antecontractului si factureaza conform facturii din data de 31.03.2007 valoarea integrala a imobilului.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii de avans intocmita la data de 30.11.2006, contestatoarea arata ca organele fiscale au emis decizia de impunere nr. intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr. , pe care le-a „contestat si cistigat ulterior in instanta printr-o sentinta definitiva , pronuntata de Tribunalul Arges , Complet Specializat Contencios Administrativ si Fiscal in dosarul sub nr. si devenita irevocabila prin Decizia nr. pronuntata de Curtea de Apel Pitesti.”

Totodata societatea mentioneaza ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat dispozitiile prevazute de art. 11 alin. 1 si 2 din codul fiscal in sensul ca cele doua societati sunt afiliate iar bugetul de stat nu a fost prejudiciat.

In sustinerea contestatiei petenta arata ca operatiunea de stornare pe ca a efectuat-o isi gaseste temeiul juridic in dispozitiile pct.

82 din H.G. nr. 44/2004 ceea ce demonstreaza legalitatea si temeinicia operatiunilor efectuate , aplicind regimul prevazut in ceea ce priveste data transferului dreptului de proprietate care a avut loc dupa data de 01.01.2008 conform contractului de vnzare cumparare nr.

De asemenea societatea arata ca organele de inspectie fiscala nu au tinut seama de dispozitiile cu caracter obligatoriu al instantei de judecata calculind in sarcina sa obligatii de plata si majorari de intirziere aferente.

Totodata contestatoarea arata ca in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nu se observa rolul activ al organelor fiscale „ care ar fi trebuit sa ne indrume in sensul corectarii erorilor intervenite”.

Prin urmare societatea sustine ca organele fiscale in mod eronat nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei ceea ce a condus la respingerea tva solicitata la rambursare cu aceeasi suma si la stabilirea majorarilor de intirziere aferente tva in suma de lei solicitind astfel desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr., si implicit a raportului de inspectie fiscala nr.

II.Urmare verificarii efectuate de catre organele fiscale ale Activitatii de inspectie fiscala, s-au constatat urmatoarele:

Obiectul controlului l-a constituit verificarea realitatii si legalitatii operatiunilor privind taxa pe valoarea adaugata, in vederea solutionarii deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare in valoare totala de lei pentru perioada 01.02.2009-31.07.2009.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in data de 31.03.2009 intre S.C. SRL in calitate de vnzator si S.C. SA in calitate de cumparator a fost incheiat contractul de vnzare cumparare autentificat sub nr. avind ca obiect transmiterea dreptului de proprietate asupra unor imobile alcatuite din terenuri si constructii.

De asemenea organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in actul aditional incheiat la contractul de vnzare cumparare autentificat sub nr. pretul de vnzare al imobilelor este in suma totala delei la care se adauga taxa pe valoarea adaugata aferenta.

In urma verificarilor efectuate s-a constatat ca in luna martie 2009 societatea a inregistrat in evidenta contabila factura nr.9 in suma de – lei reprezentind storno factura de avans emisa in baza antecontractului nr. de catre S.C. SRL , pentru care societatea a aplicat prevederile art. 160 pct. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare „Masuri simplificate” evidentiind tva aferenta in suma de -..... lei atit ca taxa colectata de rosu cit si ca taxa deductibila de rosu si in evidenta contabila si decontul de tva astfel:

232=404 - lei

4426-4427 - lei

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat in aceeasi luna S.C. SRL emite factura fiscala nr..... pentru intreaga valoare care face obiectul contractului nr. respectiv valoare totala de lei din care baza in suma delei si tva in suma de lei pe care societatea a inregistrat-o in evidenta contabila astfel:

21211=404 lei

4426=404 lei

Avind in vedere notele contabile aferente tranzactiei sus mentionate, jurnalelor de cumparare aferente lunii martie 2009, balantei de verificare la data de 31.03.2009 si a decontului de tva organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. SA a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta intregii valori a tranzactiei fara a tine cont de valoarea tva aferenta avansului facturat in regim de taxare inversa in data de 28.11.2006.

Astfel , in conformitate cu prevederile art. 160 , pct. 82 alin. 10 din H.G. nr. 44/2004 organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru suma de lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata aferenta avansului facturat in regim de taxare inversa in data de 28.11.2006 , societatea nu are drept de deducere.

Ca urmare, s-a procedat la respingerea taxei pe valoarea adaugata solicitata la rambursare in suma de lei, la stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata de plata in suma de lei si majorari de intirziere aferente in suma de lei.

III. Prin referatul fara numar intocmit de Activitatea de inspectie fiscala 4, se propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. SA.

IV. Luand in considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei , cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii, este sa se pronunte daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unei facturi de achizitionare "imobil" emisa dupa data de 01.01.2008 in conditiile in care regimul normal de taxa se aplica numai pentru diferenta dintre valoarea livrarii si valoarea avansurilor incasate inscrise in facturi emise pina la data de 31.12.2007 inclusiv.

In fapt, in luna martie 2009 societatea a inregistrat in evidenta contabila factura nr. in suma de – lei reprezentind storno factura de avans emisa in baza antecontractului nr. de catre S.C. SRL , pentru care societatea a aplicat regimul de taxare inversa evidentiind tva aferenta in suma de -..... lei atit ca taxa colectata de rosu cit si ca taxa deductibila de rosu si in decontul de tva si in evidenta contabila astfel:

232=404 - lei
4426=4427 - lei

In aceeasi luna S.C. SRL emite catre S.C. SA factura fiscala nr..... pentru intreaga valoare care face obiectul contractului nr. (vnzare imobil) respectiv valoare totala de lei din care baza in suma de lei si tva in suma de lei pe care societatea a inregistrat-o in evidenta contabila astfel:

21211=404 lei
4426=404 lei

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta intregii valori a tranzactiei respectiv suma delei fara a tine cont de taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta avansului facturat in regim de taxare inversa, nerespectind prevederile pct 82 alin. 10 din

H.G. nr. 44/2004, situație ce a determinat respingerea taxei pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în suma de lei.

În drept, pct 82 alin. 10 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , precizează:

“În cazul livrărilor de clădiri, părți de clădire sau terenuri de orice fel pentru care au fost încasate avansuri și/sau au fost emise facturi pentru valoarea totală sau parțială în regim de taxare inversă până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv, dar formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de vânzător la cumpărător sunt îndeplinite după data de 1 ianuarie 2008 inclusiv, se aplică regimul normal de taxă numai pentru diferența dintre valoarea livrării și valoarea avansurilor încasate/sumelor înscrise în facturi emise până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv. Fără să contravină prevederilor alin. (11), în situația în care formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător sunt îndeplinite de la 1 ianuarie 2005 până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv, se aplică taxare inversă, indiferent dacă factura este emisă după data de 1 ianuarie 2008 sau dacă prețul va fi plătit în rate și după această dată.

Exemplul nr. 1: în cursul anului 2007 o persoană impozabilă contractează construirea și achiziționarea unei clădiri cu o societate imobiliară care deține și titlul de proprietate asupra respectivei clădiri care urmează să fie construită. Valoarea clădirii stabilită prin contract este de **10 milioane lei**. Furnizorul a emis **facturi parțiale în sumă de 8 milioane lei în anul 2007**. Transferul titlului de proprietate se realizează în **martie 2008**. **La emiterea facturii pentru întreaga valoare a clădirii se vor regulariza facturile parțiale emise în anul 2007, astfel:**

- storno facturi parțiale nr./2007 - 8 milioane lei (fără TVA) cu semnul minus;

- valoarea clădirii: 10 milioane lei, din care:

- regularizare facturi parțiale 2007: 8 milioane lei (cu semnul plus, fără TVA, taxare inversă);

- diferența 2008: 2 milioane - TVA aferentă 380.000 lei.

Totalul valorii bunului imobil: 10.380.000 lei, din care rest de plată 2.380.000 lei.”

Potrivit prevederilor legale sus menționate rezulta că pentru livrările de clădiri, părți de clădire sau terenuri de orice fel pentru care au fost încasate avansuri și/sau au fost emise facturi pentru valoarea

totală sau parțială în regim de taxare inversă până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv, dar formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de vânzător la cumpărător sunt îndeplinite după data de 1 ianuarie 2008 inclusiv, se aplică regimul normal de taxă numai pentru diferența dintre valoarea livrării și valoarea avansurilor încasate/sumelor înscrise în facturi emise până la data de 31 decembrie 2007 inclusiv.

De asemenea, având în vedere și exemplul precizat în textul de lege care precizează clar și fără posibilitatea de interpretare că la emiterea facturii pentru întreaga valoare a clădirii se vor regulariza facturile parțiale emise până la data de 31.12.2007 în sensul că regimul normal de taxă se aplică numai pentru diferența dintre valoarea imobilului stabilită prin contract și valoarea totală sau parțială a avansurilor facturate în regim de taxare inversă, se reține că S.C. SA nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de lei aferentă facturii de avans emisă în baza antecontractului nr. de către S.C. SRL deoarece furnizorul a emis factura fiscală pentru întreaga valoare care face obiectul contractului nr. fără a ține cont de avansurile facturate în regim de taxare inversă.

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii de avans emisă în baza antecontractului nr. de către S.C. SRL în suma de lei s-a pronunțat și Curtea de Apel Pitești care prin Decizia nr. irevocabilă precizează : „ Respinge acțiunea cu privire la dreptul de deducere în suma de lei.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus , documentele existente la dosarul cauzei se reține că în mod legal organele fiscale au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de lei deoarece la data la care are loc transferul titlului de proprietate, avansurile facturate în regim de taxare inversă trebuiau deduse din valoarea integrală a imobilului înscrisă în contract, situație ce a determinat respingerea taxei pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în suma de lei și implicit stabilirea acesteia ca obligație suplimentară de plată, fapt pentru care contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală “ aveau la alin. 8 pct. 82 din norme toată procedura pe care ar fi trebuit să o urmeze în această situație, fapt pentru care nu l-au respectat....” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei

deoarece masurile de simplificare prevazute la acest punct sunt aplicabile pentru operatiunile efectuate pina la data de 31.12.2007 iar operatiunea efectuata de societate este efectuata dupa data de 01.01.2008 cind sunt aplicabile prevederile pct. 82 alin. 10 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

De asemenea referitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia organele de inspectie fiscala " nu au luat in considerare o sentinta definitiva si irevocabila referitoare la acelasi aspect, care precizeaza in modul cel mai clar nelegalitatea dobinzilor si a sumei pe care o contestam din nou prin prezenta;" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucit operatiunea analizata prin hotarirea nr. pronuntata de Curtea de Apel Pitesti este aferenta perioadei pina la 31.12.2007 cind se aplicau masurile de simplificare pentru avansurile aferente livrarilor de cladiri si mai mult instanta a hotarit ca societatea nu are drept de deducere pentru factura de avans emisa in baza antecontractului nr.

Totodata, referitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia organele de inspectie fiscala "nu au aplicat spetei de fata dispozitiile prevazute de codul fiscal in textul art. 11 alin. 1 si 2 in sensul ca nu se efectueaza reconsiderarea evidentelor in cazul societatilor afiliate romane" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucit potrivit pct. 22 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal : "Reconsiderarea evidentelor se referă la ajustarea veniturilor, cheltuielilor, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate."

2. Referitor la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca acestea sunt datorate in conditiile in care debitul pentru care au fost calculate este datorat.

In fapt, pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

In drept sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. 1 si art. 120 alin. 1 si alin. 7 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorari de întârziere.

.....
ART. 120

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

.....
(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Deoarece in sarcina S.C. SA a fost retinuta o diferenta de taxa e valoarea adaugata in suma de lei, aceasta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitul, conform principiului de drept “ *accessorium sequitur principale*“, fapt pentru care se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea de majorari de intarziere in suma de lei, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul pct 82 alin. 10 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 119, art. 120, art. 205, art. 206, art. 207, art. 209, art. 211, art. 213, art. 215, si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de S.C. SA din Pitesti impotriva deciziei de impunere nr. pentru suma lei reprezentind :

- lei – taxa pe valoarea adaugata neadmisa la rambursare;

- lei – majorari de intirziere aferente .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor legale.

Director coordonator