

DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulate de **SC SRL**
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
sub nr.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., în sumă totală de **lei**, reprezentând:

- lei - taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

stabilită suplimentar de plată.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205 și art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată **SC SRL** solicită anularea deciziei de impunere nr., exonerarea de la plată a obligațiilor de plată stabilite suplimentar și rambursarea sumelor reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Contestatoarea susține că, prin decizia de impunere nr., a fost „încărcată” cu obligații suplimentare de plată în sumă de, constând în deducerea în mod eronat a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei și a necolectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

De asemenea, prin decizia de impunere care are la bază constatările din raportul de inspecție fiscală nr., au fost calculate accesorii în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată. Contestatoarea arată că, temeiul legal în baza căruia s-au stabilit sumele suplimentare de plată a fost precizat ca fiind Legea nr.571/2003, H.G. nr.44/2004, O.G. nr.92/2003 și Legea nr.210/2005.

SC SRL arată că, potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr., nu se acordă dreptul la rambursare pentru sumele:

- lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă bonurilor fiscale - achiziție carburant, deoarece nu conțin elementele prevăzute de legislația fiscală, respectiv, denumirea contribuabilului și numărul de înmatriculare a autovehiculului care utilizează carburantul.

În susținere contestatoarea precizează că, neînscrierea acestor elemente pe bonurile fiscale de carburanți nu dau dreptul organului fiscal de a refuza deducerea taxei pe valoarea adăugată, întrucât acest combustibil a fost utilizat pentru hala și este

aferent utilajelor care nu au numere de înmatriculare, neputând fi completate în acest sens.

- lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor în copie, din luna noiembrie 2007 și martie 2008 emise de SC SRL, reprezentând servicii pază.

Contestatoarea precizează că, la data înscrierii în evidența contabilă nu a beneficiat decât de facturi în copie, fapt pentru care nu a putut să pună la dosar facturile originale; însă va depune spre verificare organelor de inspecție fiscală facturile originale, solicitând acordarea dreptului de rambursare.

- lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă transportului pe ruta și retur, deoarece nu există documente justificative care să arate necesitatea efectuării acestor prestări de servicii de transport de către SC SRL.

Contestatoarea precizează că, aceste prestări de servicii s-au efectuat, în condițiile în care aveau comandă și contract cu societatea de transport, motiv pentru care nu este legală respingerea taxei pe valoarea adăugată de recuperat.

Totodată, SC SRL arată că, în raportul de inspecție fiscală sus menționat, organele de inspecție fiscală calculează taxa pe valoarea adăugată de plată suplimentar:

- la încasarea sumei de lei din luna iulie 2008, evidențiată în extrasul de cont al B.R.D. din data de 21.07.2008 în contul de clienți creditori, reprezentând încasare de la. Contestatoarea susține că, această încasare nu reprezintă avans, ci încasare în contul de clienți, fiind singurul client al societății și nu se impunea calculul unei taxe pe valoarea adăugată de plată suplimentar în sumă de lei.

- aferentă facturilor emise de SC SRL Galați reprezentând incluziuni metalice, în sumă de „lei”, operațiune pe care organele de inspecție fiscală o consideră ca operațiune supusă aplicării taxei pe valoarea adăugată, deoarece nu intră în sfera deșeurilor metalice, conform prevederilor O.U.G nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, interpretarea dată de către organele de inspecție fiscală fiind greșită.

Contestatoarea anexează la contestația formulată:

- decizia de impunere nr.;
- raportul de inspecție fiscală nr..

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală, din taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în sumă de lei, au respins la rambursare suma de lei, au aprobat la rambursare suma de lei și au calculat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de lei.

Verificarea s-a efectuat urmare adresei nr. emisă de A.F.P., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. prin care s-a înaintat Decontul de TVA cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferent lunii mai 2009, înregistrat sub nr., împreună cu Referatul privind analiza documentară nr.20 și Fișa de calcul a standardului individual negativ. Suma solicitată la rambursare este de lei.

Perioada verificată este 01.11.2007 – 31.05.2009.

1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- Societatea deduce eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei de pe bonuri fiscale reprezentând achiziție carburant, deoarece acestea nu conțin elementele prevăzute în legislația fiscală, respectiv denumirea contribuabilului și numărul de înmatriculare a autovehiculului care utilizează carburantul, fiind încălcate prevederile art.146 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a titlului VI, pct.46 (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

- În luna noiembrie 2007 și martie 2008 societatea înregistrează în contabilitate facturi în copie xerox, emise de SC SRL, reprezentând servicii pază, taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă acestor facturi este în sumă totală de lei.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, fiind încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a titlului VI, pct.46 (1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

- În perioada aprilie-mai 2008, societatea deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei aferentă facturilor fiscale reprezentând contravaloare transport pe ruta – retur, fără a anexa documente justificative care să demonstreze necesitatea efectuării acestor servicii de către SC SRL, respectiv contract/comandă cu societatea prestatoare, copii ale documentelor care justifică efectuarea transportului (foaie de parcurs, documente aferente încărcăturii, documente din care să rezulte data și locul plecării, data și locul descărcării încărcăturii, data și locul sosirii, confirmarea primirii mărfurilor de beneficiar).

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, pe facturile emise de SC SRL, pentru fiecare transport efectuat pe ruta- retur, societatea prestatoare înscrie ca și kilometri efectuați 680 km și 650 km, în condițiile în care doar de la sunt 630 km, societatea nejustificând prin documente realitatea și legalitatea transportului. Urmare a constatărilor efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, fiind încălcate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2. Taxa pe valoarea adăugată colectată.

Organele de inspecție fiscală, consemnează că, în perioada verificată, societatea a realizat venituri din livrări deșeuri și resturi metalice, nemetalice, pentru care emite facturi aplicând măsurile de simplificare, respectiv „taxarea inversă”, conform art.160¹ alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea deține autorizația de mediu nr..

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- societatea înregistrează în contabilitate articolul contabil 5121 „Conturi curente la bănci,, = 419 „Clienți –creditori,, cu suma de lei. În extrasul de cont al B.R.D. din data de 21.07.2008 suma de lei reprezintă „Încasare „. Organele de inspecție fiscală au constatat că suma de lei reprezintă avansuri, pentru care societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.134² alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la termen a diferenței de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

- în luna noiembrie și decembrie 2003 societatea cumpără de la SC SRL Galați mărfuri, reprezentând „incluziuni metalice” în sumă totală de lei din care taxa pe valoarea adăugată în valoare totală de lei, operațiune supusă aplicării taxei pe valoarea adăugată pentru care a beneficiat integral de deducere a TVA.

Organele de inspecție fiscală, verificând evidența contabilă și documentele primare întocmite, respectiv centralizatoarele aferente lunilor noiembrie și decembrie 2007, au constatat că „incluziunile metalice,, reprezintă marfă înregistrată în contul 371 „Mărfuri”.

De asemenea, au constatat că, la data de 31.12.2007 soldul contului 371 „Mărfuri” este zero, societatea scăzând din gestiune întreaga cantitate de marfă achiziționată, aceasta fiind vândută în regimul aplicării măsurilor de simplificare, respectiv „taxare inversă”, fapt rezultat din verificarea facturilor emise de societate.

Organele de inspecție fiscală, au constatat că pentru achizițiile de marfă reprezentând „incluziuni metalice” care au fost achiziționate cu TVA , societatea avea obligația să aplice la vânzare cota aferentă de TVA, neavând posibilitatea legală de aplicare a măsurilor de simplificare, deoarece aceste bunuri nu se pot încadra în categoria deșeurilor metalice, întrucât nu s-a prezentat contractul/comanda sau alt document din care să rezulte natura bunurilor achiziționate ca fiind deșeu, respectiv societatea nu obține deșeuri, nu desfășoară activitate de producție/prestări servicii din care să rezulte deșeuri. Pentru determinarea efectelor fiscale aferente acestei operațiuni, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea cantității de incluziuni metalice vândute, prețul de vânzare, veniturile relizate din vânzarea incluziunilor metalice și taxa pe valoarea adăugată colectată de societate pentru veniturile obținute din vânzarea incluziunilor metalice și au stabilit baza impozabilă în sumă de lei. Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală este art.137 alin.(1) și art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile O.U.G. nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile - anexa 2.

Astfel, la baza impozabilă stabilită, în sumă de lei, s-a aplicat cota de TVA de 19 %, conform art.140 alin.(1) din Codul fiscal, rezultând o diferență de TVA în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a diferenței de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., la pct.2.1 „Soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare”, din taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în sumă de lei, au respins la rambursare suma de lei, au aprobat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și au calculat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării societății privind rambursarea soldului sumei negative de taxa pe valoarea adăugată înscrisă în Decontul de TVA aferent lunii mai 2009, în sumă de lei.
Perioada verificată este 01.11.2007 – 31.05.2009.

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă.

1. Referitor la suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă, cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă pe bonuri fiscale reprezentând achiziție carburant, în condițiile în care aceste bonuri fiscale nu au înscris denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului care utilizează carburantul.

În fapt, SC SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată, în sumă de lei, evidențiată în bonuri fiscale reprezentând achiziție carburant, care nu erau completate cu denumirea contribuabilului și numărul de înmatriculare a autovehiculelor care utilizează carburantul, organele de inspecție fiscală constatând încălcarea prevederilor art.146 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.46 (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:
Art.146

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

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.”

coroborat cu prevederile pct.46 (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, care precizează:

„(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, **dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.**”

Având în vedere prevederile legale sus menționate, se reține că, pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în bonuri fiscale de aprovizionare cu carburanți auto, acestea trebuie să aibă înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Așa cum rezultă din constatările organelor de inspecție fiscală, în perioada verificată, bonurile fiscale reprezentând achiziție carburanți auto, nu aveau înscrisă denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia, „acest combustibil” a fost utilizat pentru utilaje care nu au numere de înmatriculare, neputând fi completate cu elementele respective, nu poate fi reținut în susținerea cauzei, întrucât așa cum s-a precizat anterior, legiuitorul a prevăzut expres ca pentru carburanții auto, deducerea taxei pe valoarea adăugată poate fi justificată cu bonuri fiscale, în condițiile în care acestea sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Având în vedere cele reținute mai sus, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2. Referitor la suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă, cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș -Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea contestatoare poate beneficia de dreptul de deducere a acesteia, în condițiile în care societatea a justificat deducerea taxei în baza copiei facturilor fiscale și nu în baza exemplarului original.

În fapt, SC SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturilor fiscale emise de SC SRL reprezentând servicii pază, prezentate în copie, organelor de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată, în sumă de lei înscrisă în facturilor fiscale emise de SC SRL, pe motiv că, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza copiei facturilor fiscale și nu în baza exemplarului original, constatând că au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.46 (1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.146

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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 sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la [art.155](#) alin. (5);

coroborat cu prevederile pct.46 (1) din H.G. [nr.44/2004](#) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr.571/2003](#) privind Codul fiscal, care precizează:

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”

Având în vedere prevederile legale menționate, rezultă că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată se realizează în baza documentului original al facturii, iar în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.

Deși prin contestația formulată, contestatoarea precizează că, va depune "spre verificare organelor fiscale facturile originale", se reține că, acestea nu au fost aduse în susținerea cauzei.

Urmare a celor prezentate, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că, societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

3. Referitor la suma de **lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă, cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș - Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care nu a prezentat documente justificative care să demonstreze necesitatea prestării serviciilor, precum și documente justificative care să demonstreze efectuarea prestării.

În fapt, în perioada aprilie – mai 2008 societatea înregistrează în evidența contabilă facturi reprezentând contravaloare transport pe ruta– retur, cu taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală de lei, fără a anexa documente justificative care să demonstreze necesitatea efectuării acestor servicii de către SC SRL, respectiv contract/comandă cu societatea prestatoare, copii ale documentelor care justifică efectuarea transportului (foaie de parcurs, documente aferente încărcăturii, documente din care să rezulte data și locul plecării, data și locul descărcării încărcăturii, data și locul sosirii, confirmarea primirii mărfurilor de beneficiar).

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, constatând încălcarea prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.145

„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Se reține că, orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și **pentru prestările de servicii care i-au fost prestate** sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, dacă fac dovada realității și necesității acestora pentru nevoile firmei.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr., se reține că, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă totală de lei aferentă facturilor fiscale emise de SC SRL reprezentând contravaloare transport pe ruta–retur, ca urmare a faptului că societatea contestatoare nu a prezentat nici un document justificativ care să ateste necesitatea efectuării acestor servicii de către societatea sus menționată, precum și documente justificative care să demonstreze efectuarea transportului.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia „societatea a efectuat aceste prestări de servicii în condițiile în care aveau comandă și contract cu societatea de transport”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât atât în perioada inspecției fiscale, cât și la dosarul contestației, societatea contestatoare nu a prezentat nici un document justificativ în susținerea cauzei. Mai mult, prin Declarația pe propria răspundere dată de reprezentantul legal al societății, aceasta declară că au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile pe care le-a deținut.

Având cele prezentate mai sus, în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că, societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

Taxa pe valoarea adăugată colectată.

1. Referitor la suma de lei reprezentând diferența de taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș - Severin prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este dacă societatea contestatoare avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor încasate de la furnizor.

În fapt, societatea înregistrează în contabilitate suma de lei prin articolul contabil 5121 "Conturi curente la bănci" = 419 "Clienți–creditori". În extrasul de cont al B.R.D. din data de 21.07.2008 suma de lei reprezintă "Încasare SA". Organele de inspecție fiscală au constatat că, suma de lei reprezintă avansuri, pentru care societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.134² alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la termen a diferenței de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.III alin.(5) din Legea nr.210/2005 privind aprobarea [Ordonanței Guvernului nr.20/2005](#) pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii 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.

[...]"

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:

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. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;”

Potrivit dispozițiilor legale menționate mai sus, se reține că exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv din Raportul de inspecție fiscală nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., se reține că societatea contestatoare a încasat în 21.07.2008, suma de lei de la, organele de inspecție fiscală constatând că aceasta reprezintă avans, sumă care a fost înregistrată în soldul creditor al contului 419 "Clienți creditori", fără a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Totodată, se reține că, societatea contestatoare nu aduce nici un document justificativ care să înlăture constatarea organelor de inspecție fiscală, în sensul că încasarea de la SC nu reprezintă avans.

Având în vedere cele prezentate mai sus, în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că, societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată, aferentă avansurilor încasate, în sumă de lei, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei stabilite de organele de inspecție fiscală pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, se reține că, acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

2. Referitor la suma de **lei** reprezentând diferența de taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș - Severin prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este dacă măsura dispusă de organele de inspecție fiscală de a colecta taxa pe valoarea adăugată pentru veniturile obținute din vânzarea „incluziunilor metalice,, este legală.

În fapt, în perioada noiembrie-decembrie 2007, societatea achiziționează mărfuri reprezentând „incluziuni metalice”, pe care le înregistrează în contul 371 „Mărfuri” în sumă de lei, de la SC SRL Galați și deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții, în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală în urma verificării au constatat că, la data de 31.12.2007 soldul contului 371 „Mărfuri” este zero, precum și faptul că mărfurile

achiziționate reprezentând „incluziuni metalice” au fost vândute în regimul aplicării măsurilor de simplificare, respectiv „taxarea inversă”, fapt rezultat din facturile emise de societate.

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru achizițiile de marfă reprezentând „incluziuni metalice” care au fost achiziționate de societate cu taxa pe valoarea adăugată, societatea contestatoare avea obligația să aplice la vânzare cota aferentă de taxa pe valoarea adăugată, neavând posibilitatea legală de aplicare a măsurilor de simplificare, deoarece aceste bunuri nu se încadrează în categoria deșeurilor metalice, întrucât:

- nu s-a prezentat contractul/comandă sau alt document din care să rezulte natura bunurilor achiziționate ca fiind deșeu;
- societatea nu obține deșeu, nu defășoară activitate de producție/prestări servicii din care să rezulte deșeu.

Organele de inspecție fiscală pentru determinarea efectelor fiscale au stabilit cantitățile de incluziuni metalice vândute, prețul de vânzare, veniturile realizate din vânzarea incluziunilor metalice și taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor obținute din vânzarea acestora, stabilind astfel, baza impozabilă în sumă de lei, la care au aplicat cota de TVA de 19% , rezultând o diferență de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală este art.137 alin.(1), art.140 alin.(1) și art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile O.U.G. nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile - anexa 2.

Pentru diferența neachitată de taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, art.III alin.(5) din Legea nr.210/2005 privind aprobarea [Ordonanței Guvernului nr.20/2005](#) pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr.92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală.

Prin contestația formulată, se reține că, societatea contestatoare nu aduce argumente sau documente justificative care să combată și să înlătore constatările organelor de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală nr., cu privire la cauza în speță.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art.160

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

- a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare; [...]

coroborat cu prevederile din O.U.G. nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile din anexa 2, care stipulează:

„Deșeu - orice substanță sau orice produs din categoriile prevăzute în anexa nr. 1, pe care deținătorul nu îl mai utilizează sau pe care are intenția ori obligația să nu îl mai utilizeze”.

Având în vedere prevederile legale sus menționate, se reține că, pentru bunurile livrate asupra cărora se aplică măsurile de simplificare sunt deșeurile sau materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, iar prin deșeu se înțelege orice produs metalic feros/neferos pe care deținătorul nu îl mai utilizează sau pe care are intenția ori obligația să nu îl mai utilizeze.

De asemenea, prevederile art.137 alin.(1) și art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art.137

„(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:
a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Art.140

„(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce”.

În cazul în speță, se reține că, încluziunile metalice achiziționate de societatea contestatoare de la SC SRL Galați, în lunile noiembrie și decembrie 2007, au fost înregistrate în evidența contabilă ca mărfuri în contul 371 „Mărfuri”, nu au suferit nici un fel de modificare cu privire la natura lor și s-a dedus taxa pe valoarea adăugată la cumpărare, pentru întreaga cantitate. La data de 31.12.2007 soldul contului 371 „Mărfuri” este zero, rezultând că întreaga cantitate de marfă achiziționată, pentru care și-a dedus taxa pe valoarea adăugată, a fost scăzută din gestiune ca urmare a operațiunii de livrare. Organele de inspecție fiscală verificând facturile emise de societate au constatat că, întreaga cantitate de marfă achiziționată a fost vândută, în regimul aplicării măsurilor de simplificare, respectiv taxare inversă.

Având în vedere faptul că, „incluziunile metalice” au fost achiziționate cu taxa pe valoarea adăugată, societatea avea obligația să aplice la vânzare cota aferentă de TVA, respectiv 19%, neavând posibilitatea legală de aplicare a măsurilor de simplificare, întrucât mărfurile nu se încadrează în categoria deșeurilor metalice.

Totoatădată, se reține că, organele de inspecție fiscală, au stabilit baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei și au aplicat cota de taxa pe valoarea adăugată de 19% pentru operațiunile impozabile, rezultând o diferență de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și faptul că, societatea contestatoare nu aduce argumente și documente justificative în susținerea cauzei, care să înlăture motivul de fapt și temeiul de drept învocat de organele de inspecție fiscală pentru cauza în speță, contestația pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, va fi respinsă ca întemeiată și nesusținută cu documente.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei, stabilite de organele de inspecție fiscală pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei se reține că, acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente, în sumă de lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., la pct.2.1 „Soluționarea decontului de taxa pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare” din taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în sumă de lei, au respins la rambursare suma de lei, au aprobat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și au calculat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de lei.

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art.137 alin.(1), art. 134¹, art. 134², art.140 alin.(1), [art.145 alin.\(2\) lit a](#)), [art.146 alin.\(1\) și alin.\(2\) lit.a](#)), [art.160 alin.\(2\) lit.a\) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare](#), [pct.46 \(1\) și \(2\) din H.G. nr. 44/2004](#) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, O.U.G. nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, art.III alin.(5) din Legea nr.210/2005 privind aprobarea O.G. nr.210/2005 pentru modificarea și completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., pentru suma de totală de **lei**, reprezentând:

- lei - taxa pe valoare adăugată respinsă la rambursare
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.