



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestațiilor



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgrfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 551 / 185 / 27.04.2015

privind soluționarea contestației depusă de SC X SA din ..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../...2015.

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP ... – Inspecție Fiscală, cu adresa nr.../...2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../...2015, asupra contestației depusă de SC X SA, cu sediul în ..., C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., reprezentată prin dna. ..., în calitate de administrator.

Contestația a fost înregistrată la AJFP ... sub nr. .../...2015.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../...2014, și vizează suma parțială de ... lei reprezentând:

- ... lei – TVA stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația este autentificată, purtând amprenta ștampilei SC X SA din ... și semnătura dnei. ..., în calitate de administrator.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care:

Decizia de impunere nr. .../...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportul de inspecție fiscală nr. .../...2014, au fost transmise către petentă cu adresa nr.../...2015, fiind primite de petentă în data de ...2015, potrivit celor menționate pe adresa de primire, anexată în copie la dosarul contestației.

Contestația formulată de SC X SA, a fost înregistrată la AJFP ... sub nr. .../...2015.

În consecință, constatând că în speță sunt întrunite prevederile titlului IX din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dispozițiile exprese ale OPANAF

nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe pe fond asupra contestației formulată de SC X SA din

I. SC X SA din ..., prin contestația formulată invocă următoarele motive:

Petenta contestă refuzul organelor fiscale de acordare a deducerii TVA în sumă de ... lei, astfel:

- perioada 01.03.2013 - 30.06.2013, TVA în sumă de ... lei, pentru următoarele prestații:

- A SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “cheltuieli cu închirierea de la SC A SRL V..., folosite conform informațiilor furnizate de reprezentanții societății pe platforma de zgură V...”

- N SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “achiziții de motorină utilizate pentru funcționarea utilajelor”.

- P SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “achiziții de motorină utilizate pentru funcționarea utilajelor”.

- M SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “cheltuieli cu transportul motorinei la V...”.

- T SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “cheltuieli cu transportul de deșeuri metalice (scoarța fontă)”.

- pentru perioada 01.07.2013 - 31.07.2013, TVA în sumă de ... lei pentru următoarele prestații:

- A SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “cheltuieli cu închirierea de la SC A SRL V..., folosite conform informațiilor furnizate de reprezentanții societății pe platforma de zgură V...”;

- P SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “achiziții de motorină utilizate pentru funcționarea utilajelor”;

- M SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “cheltuieli cu transportul motorinei la V...”;

- pentru perioada 01.08.2013 - 30.11.2013, TVA în sumă de ... lei pentru următoarele prestații:

- A SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “cheltuieli cu închirierea de la SC A SRL V..., folosite conform informațiilor furnizate de reprezentanții societății pe platforma de zgură V...”;

- N SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “achiziții de motorină utilizate pentru funcționarea utilajelor”;

- M SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “cheltuieli cu transportul motorinei la V...”;

- R SRL s-a refuzat la deducere TVA în valoare de ... lei “achiziții de motorină utilizate pentru funcționarea utilajelor”.

De asemenea petenta contestă și dobânzile/majorările de întârziere, precum și penalități de întârziere aferente obligației fiscale TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

Prin contestație petenta solicită acordarea dreptului de deducere a TVA în sumă de ... lei, pentru următoarele motive:

A. SC X SA, în calitate de asociat prim, a desfășurat în perioada 10.2012 - 08.2013 activități economice de natura exploatării zgurii și deșeurilor metalurgice feroase, de pe platforma metalurgică V..., împreună cu asociatul secund SC I... SRL, între aceștia existând semnat Contractul de asociere în participațiune (proba nr. ...), conform art.127 alin.(10), art.156 alin.(5) al Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu art.79¹ alin.(1) și (4) al HG nr.44/2004 normele de aplicare a Codului fiscal, art.265 al OMFP nr.3055/2009, coroborat cu art.13-15 al Legii nr.211/2011 privind regimul deșeurilor.

Petenta susține că prin contract au fost respectate dispozițiile art.127 alin.(10) art.156 alin.(5) privind Codul fiscal, coroborat cu art.79¹ alin.(1) și (4) al HG nr.44/2004 normele de aplicare a Codului fiscal, respectiv dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziții conform prevederilor art.145 - 147¹ din Codul fiscal.

Petenta arată că lipsa din actele administrative contestate constă în interpretarea dată de organul fiscal contractului de asociațiune în participare, petenta invocă faptul că, în speță, cadrul legal este dat de următoarele prevederi Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

“Art.127 alin.(10) Asocierile în participațiune nu dau naștere unei persoane impozabile separate. Asocierile de tip joint venture, consorțiu sau alte forme de asociere în scopuri comerciale, care nu au personalitate juridică și sunt constituite în temeiul legii, sunt tratate drept asocieri în participațiune”.

“Art.156 alin.(5) În cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa revin asociatului care contabilează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți”.

Petenta susține că obligațiile și drepturile din punct de vedere al taxei pentru operațiunile derulate din asocierile prevăzute la art.127 alin.(10) din Codul fiscal sunt prevăzute la pct.79¹ ale HG nr.44/2004 Normele metodologice ale codului fiscal:

“79¹ (1) În cazul asocierilor în participațiune sau al altor asocieri tratate drept asocieri în participațiune conform art.127 alin.(10) din Codul fiscal, denumite în continuare asocieri, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VI al Codului fiscal revin asociatului desemnat în acest scop potrivit contractului încheiat între părți, care contabilizează veniturile și cheltuielile, denumit în continuare asociatul administrator. Prin drepturi și obligații legale se înțelege, printre altele, dreptul

de a exercita deducerea taxei pentru achiziții conform prevederilor art. 145 - 147¹ din Codul fiscal, ...

(4) Asociatul administrator efectuează achizițiile asocierii pe numele său și emite facturi în nume propriu către terți pentru livrările de bunuri și prestările de servicii realizate de asociere, urmând ca veniturile și cheltuielile să fie atribuite fiecărui asociat corespunzător cotei de participare în asociere.”

Potrivit OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se arată:

258. - (1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

265. - (1) Evidența asocierii în participație se organizează atât la nivelul asocierii, cât și în contabilitatea fiecărui coparticipant cu ajutorul contului “Decontări din operații în participație”, analitic distinct pe fiecare coparticipant. Evidența decontărilor din operațiuni în asocieri în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operațiuni în asocieri în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți, se realizează cu ajutorul contului “Decontări din operații în participație”.

De asemenea petenta invocă Legea nr.211/2011 privind regimul deșeurilor, care arată:

“ART. 15

(1) Unitățile și întreprinderile care valorifică deșeurile au următoarele obligații:

b) să evite formarea de stocuri de deșeuri care urmează să fie valorificate, precum și de produse rezultate în urma valorificării...

ANEXA 1 Semnificația unor termeni în sensul prezentei legi

10. deținător de deșeuri - producătorul deșeurilor sau persoana fizică ori juridică ce se află în posesia acestora;

17. producător de deșeuri - orice persoană ale cărei activități generează deșeuri, producător de deșeuri sau orice persoană care efectuează operațiuni de pretratare, amestecare ori de alt tip, care duc la modificarea naturii sau a compoziției acestor deșeuri;

24. valorificare - orice operațiune care are drept rezultat principal faptul că deșeurile servesc unui scop util prin înlocuirea altor materiale care ar fi fost utilizate într-un anumit scop sau faptul că deșeurile sunt pregătite pentru a putea servi scopului respectiv în întreprinderi ori în economie în general” .

B. Petenta arată că prin Decizia de impunere nr. .../...2014, pagina 1 din 7, organele de control își argumentează actele administrative pe faptul că contestatoarea nu a realizat venituri din operațiuni taxabile, petenta susținând totuși că din actele administrative de control se constată existența veniturilor din activitatea economică desfășurată pe platforma V..., aceste venituri au fost

transferate între cele două societăți, ca urmare a contractului de asociere în participațiune, astfel societățile partenere și-au transmis reciproc, proporțional cu procentul de participare la beneficii/pierdere (50%), atât cheltuielile cât și veniturile realizate din asocierea în participațiune, acestea fiind înregistrate în evidența contabilă a contestatoarei prin contul 458 "Decontări din asocierea în participațiune".

Petenta reține faptul că în raportul de inspecție fiscală nr. .../...2014 (Pag ...) este consemnat:

"Au fost de asemenea înregistrate în evidența contabilă a SC X SA în perioada: 01.03.2013 - 30.06.2013, prin contul 458 "Decontări din asocierea în participațiune" venituri transmise de către SC I... SRL în sumă de ... lei și cheltuieli cu fondul de mediu de 3% în sumă de ... lei fiind înregistrate în același timp prin contul contul 458 "Decontări din asocierea în participațiune" cheltuieli și venituri transmise către SC I... SRL reprezentând 50% din cheltuielile cu închirierea utilajelor, consumul de motorină, transportul motorinei și alte cheltuieli (cheltuieli de personal, cheltuieli cu paza, etc) și respectiv 50% din veniturile înregistrate de SC X SA din vânzarea de zgură și scursură de fontă."

Petenta susține că a prezentat dovada realizării veniturilor, poate insuficient explicate (în partea a doua a controlului fiscal, personalul angajat cu studii economice s-a aflat în concediu medical), aceste venituri au fost consemnate în actele de control administrativ, cele două acte administrative sunt contradictorii, în Raport se consemnează existența contractului de asociere, respectiv transmiterea veniturilor și cheltuielilor rezultate în urma asocierii, prin intermediul contului 458, iar în Decizie se solicită dovada realizării operațiunilor taxabile.

C. SC X SA a realizat venituri aferente activității economice desfășurate pe platforma V..., a vândut zgura în nume propriu, dar în contul Contractului de asociere în participațiune (proba nr. ...), către ... - SC A...R...L... SA (proba nr. ... - Contractul de furnizare nr....-.../...2012) (probele ...-...).

Petenta reține că în mod corect organele de control constată prin Raportul de inspecție fiscală .../...2014:

"La data de 01.03.2013 (data de început a inspecției fiscale), potrivit aceleiași situații, societatea deținea la V... un stoc de zgură de ... mc zgură în valoare de ... lei și nu deținea stoc de deșeuri metalice, soldul contului 346 "Produse reziduale" la data de 01.01.2013 fiind de ... lei.

Au fost înregistrate în evidența contabilă în perioada: 1.03.2013 - 30.06.2013, vânzări de zgură (... mc) fiind diminuat stocul de zgură achiziționat de la SC M... SA cu cantitatea de zgură vândută."

Petenta atașează contestației:

- Procesul verbal de inventariere la data de 31.03.2013, stoc amplasat pe platforma metalurgică V..., la data inventarierii, stocul existent de zgură era de ... mc, la valoarea de inventar de ... lei (proba nr. ...), respectiv Fișa de cont

cantitativ-valorică a evoluției stocului de zgură aflat pe halda de la V... valabil la data de 31.03.2013 (proba nr. ...), după scăderea livrărilor de zgură către A...R...L... ... aferente lunii martie 2013;

- Procesul verbal de inventariere la data de 30.04.2013, stoc amplasat pe platforma metalurgică V..., la data inventarierii stocul existent de zgură era de ... mc, la valoarea de inventar de ... lei (proba nr. ...) după scăderea livrărilor de zgură către A...R...L... ... aferente lunii aprilie 2013;

- Procesul verbal de inventariere la data de 31.05.2013, stoc amplasat pe platforma metalurgică V..., la data inventarierii stocul existent de zgură era de ... mc, la valoarea de inventar de ... lei (proba nr. ...) după scăderea livrărilor de zgură către A...R...L... ... aferente lunii mai 2013;

- Procesul verbal de inventariere la data de 30.06.2013, stoc amplasat pe platforma metalurgică V..., la data inventarierii stocul existent de zgură era de ... mc, la valoarea de inventar de ... lei (proba nr. ...) după scăderea livrărilor de zgură către A...R...L... ... aferente lunii iunie 2013;

- Procesul verbal de inventariere la data de 31.07.2013, stoc amplasat pe platforma metalurgică V..., la data inventarierii stocul existent de zgură era de ... mc, la valoarea de inventar de ... lei (proba nr. ...) după scăderea livrărilor de zgură către A...R...L... ... aferente lunii iulie 2013;

- Procesul verbal de inventariere la data de 31.08.2013, stoc amplasat pe platforma metalurgică V..., la data inventarierii stocul existent de zgură era de ... mc, la valoarea de inventar de ... lei (proba nr. ...) după scăderea livrărilor de zgură către A...R...L... ... aferente lunii august 2013;

După primirea facturii de achiziție de la SC M... SA, a haldei de zgură amplasată pe platforma M... V..., petenta susține că contestatoarea a efectuat propria inventariere a stocului existent în depozitul de deșuri, întocmindu-se Procesul Verbal de inventariere la data de 20.07.2012 (proba nr. ...) constantându-se un stoc de zgură metalurgică în cantitate de ... mc, cu o valoare de inventar: ... lei, PV care a stat și la baza înregistrării notei contabilitate: “346 = 401 valoare ... lei” (proba nr. ... copie după Registrul-jurnal pe luna IULIE 2012).

Stocurile de deșuri de materiale refractare estimat în cantitate de ... mc și deșuri formate din pământ de turnătorie uzat, nisip de turnătorie uzat, altele estimat în cantitate de ... mc (conform Raportului de evaluare efectuat în luna aprilie 2012 (proba nr. ... pagina ... și ...)), fiind stocuri fără valoare economică, nu s-au înregistrat, petenta arătând că argumentele acestei decizii vor fi motivate în cele ce urmează (pagina ... și ... a contestației).

Petenta reține faptul că așa se explică neînțelegerea organului fiscal consemnat în Raportul de inspecție fiscală .../...2014 (pagina ... din ...): “A fost prezentată organelor de inspecție fiscală situația “Stoc zgură V...”, potrivit căreia la 31.07.2012 societatea avea la V... un stoc de zgură de ... mc în valoare de ... lei și nu de ... mc în valoare de ... lei cât rezultă din factura de achiziție.”

D. Petenta susține că a transmis 50% din veniturile, respectiv 50% din cheltuielile realizate în nume propriu, dar în contul contractului de asociere, conform art.79¹ alin.(1) și (4) al HG nr.44/2004, art.265 OMFP nr.3055/2009, către asociatul SC I... SRL, prin intermediul contului contul 458 “Decontări din asocierea în participațiune”, înregistrate în contabilitate astfel:

- pentru luna MARTIE 2013 - Nota de contabilitate nr. ... (proba nr. ...) reprezenta înregistrarea Decontului pentru operațiuni în participație nr. .../...2013 (proba nr. ...), prin care SC X SA a transmis către SC I... SRL: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr. ...), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei (proba nr. ...);

- pentru luna APRILIE 2013 - Nota de contabilitate nr. ... (proba nr.98) reprezenta înregistrarea Decontului pentru operațiuni în participație nr..../...2013 (proba nr. ...), prin care SC X SA a transmis către SC I... SRL: 50% venituri realizate în sumă de ... lei, din contractul de participațiune în perioada 01.04.2013 - 30.04.2013 (proba nr. ...), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei, din contractul de participațiune în perioada 01.04.2013 - 30.04.2013 (proba nr. ...);

- pentru luna MAI 2013, Nota de contabilitate nr. ... (proba nr. ...) reprezenta înregistrarea Decontului pentru operațiuni în participație nr..../...2013 (proba nr. ...), prin care SC X SA a transmis către SC I... SRL: 50% venituri realizate în sumă de ... lei, din contractul de participațiune în perioada 01.05.2013 - 31.05.2013 (proba nr. ...), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei, din contractul de participațiune în perioada 01.05.2012 - 31.05.2013 (proba nr. ...);

- pentru luna IUNIE 2013, Nota de contabilitate nr. ... (proba nr. ...) reprezenta înregistrarea Decontului pentru operațiuni în participație nr..../...2013 (proba nr....), prin care SC X SA a transmis către SC I... SRL: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei (proba nr....);

- pentru luna IULIE 2013, Nota de contabilitate nr. ... (proba nr....) reprezenta înregistrarea Decontului pentru operațiuni în participație nr..../...2013 (proba nr....), prin care SC X SA a transmis către SC I... SRL: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei (proba nr....);

- pentru luna AUGUST 2013, Nota de contabilitate nr. ... (proba nr....) reprezenta înregistrarea Decontului pentru operațiuni în participație nr..../....2013 (proba nr....), prin care SC X SA a transmis către SC I... SRL: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei (proba nr....).

E. Petenta susține că și-a evidențiat veniturile (operațiune impozabilă) realizate din vânzarea zgurii, deci TVA-ul aferent acestor cheltuieli efectuate în vederea realizării acestor venituri (operațiuni impozabile) trebuie să fie

acceptate ca deductibile (închirierea utilajelor, consumul cu combustibilul, transportul combustibilului, etc.).

F. Petenta susține că a recuperat deșeurile metalice de pe halda de zgură prin intermediul veniturilor transmise de SC I... SRL, conform contractului de asociere, fapt neacceptat de organele de control, care în Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2014 (Pag ...) menționează: *“În situația în care veniturile transmise de SC I... SRL ar fi reprezentat 50% din veniturile realizate de aceasta societate din vânzarea în nume propriu a deșeurilor metalice recuperate de pe halda de zgură metalurgică de la V... s-ar fi impus reflectarea în evidența contabilă a deșeurilor recuperate (întocmirea de rapoarte de producție și înregistrarea acestora în evidența contabilă) și diminuarea stocului de deșuri de zgură metalurgică achiziționate de la SC M... SA cu cantitățile de deșuri recuperate. Concomitent cantitățile recuperate de pe halda V... ar fi trebuit să fie diminuate cu cantitățile livrate de SC I... SRL în nume propriu de pe această haldă, dar așa cum am mai arătat nu au fost prezentate documente din care să rezulte că la V... s-ar fi desfășurat activitate de producție, nu au fost prezentate rapoarte de producție, iar potrivit situației “Stoc zgură V...”, stocul de zgură metalurgică achiziționată de la SC M... SA a fost diminuat cu mici cantități de zgură livrate de către X în nume propriu”*

SC X SA susține că nu a prezentat Rapoarte de producție fiindcă activitatea economică de valorificare a deșeului metalic de pe halda V... nu reprezintă o activitate de producție.

SC X SA arată că a obținut autorizație de funcționare de la autoritățile statului abilitate (Gospodărirea Apelor și de la Mediu) pentru recuperarea deșeurilor metalice, și nu pentru producerea deșeurilor metalice.

Rapoartele de producție ar fi transformat SC X SA în producător de deșuri metalice, conform exigențelor Legii nr.211/2011 privind regimul deșeurilor.

SC X SA, în accepțiunea pct.10 al Anexei nr.1 al Legii nr.211/2011 este un deținător de deșuri feroase (persoana juridică care se află în posesia acestora) și nu este un producător de deșuri feroase.

SC X SA, împreună cu SC I... SRL, în calitate lor de parteneri ai contractului de asociere, valorifică deșeul metalic conform dispozițiilor Legii nr.211/2011 privind regimul deșeurilor.

Conform art.13-15 al Legii nr.211/2011, SC X SA nu avea voie să depoziteze deșeul metalic, fiindcă societatea nu a fost autorizată ca centru de colectare deșeu metalic, iar SC I... SRL - societatea care a valorificat deșeul metalic prin vânzare în nume propriu către T...-... SA (proba nr. ...), dar în conținutul contractului de asociere, a înregistrat în contabilitate doar valorificare a deșeului: 411 = 703 înregistrare venit, deci înregistrând operațiunea imposibilă, fără nicio încărcare sau descărcare de gestiune, fără niciun Raport de producție, în temeiul art.258 din OMFP nr.3055/2009.

Valorificarea presupunea încărcarea deșeurii în camioanele închiriate: SC T SRL, cu utilajele închiriate: SC A SRL, consum de motorină, livrarea deșeurii la T...-... SA, valorificarea deșeurii ferose s-a realizat fără a se realiza prelucrări/transformări fizice ale acestuia.

G. Petenta susține că SC I... SRL a transmis 50% din aceste venituri în temeiul art.79¹ alin.(1) și (4) al HG nr.44/2004, art.265 din OMFP nr.3055/2009, respectiv 50% din cheltuielile pentru către organul de control nu ne-a acordat deductibilitatea TVA-ului, către asociatul SC X SA prin intermediul contului contul 458 "Decontări din asocierea în participațiune", înregistrate în contabilitate astfel:

- pentru luna MARTIE 2013, contestatoarea a înregistrat în contabilitate Decontul pentru operațiuni în participație nr. .../...2013 (proba nr....) transmis de SC I... SRL către SC X SA: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei (proba nr....);
- pentru luna APRILIE 2013, contestatoarea a înregistrat în contabilitate Decontul pentru operațiuni în participație nr..../...2013 transmis de SC I... SRL către SC X SA: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei);
- pentru luna MAI 2013, SC I... SRL a transmis către SC X SA Decontul pentru operațiuni în participație nr..../...2013 (proba nr....), reprezentând: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei;
- pentru luna IUNIE 2013, SC I... SRL a transmis către SC X SA Decontul pentru operațiuni în participație nr..../...2013 (proba nr....), reprezentând: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei;
- pentru luna IULIE 2013, SC I... SRL a transmis către SC X SA Decontul pentru operațiuni în participație nr..../...2013 (proba nr....), reprezentând: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei;
- pentru luna AUGUST 2013, SC I... SRL a transmis către SC X SA Decontul pentru operațiuni în participație nr..../...2013 (proba nr....), reprezentând: 50% venituri realizate în sumă de ... lei (proba nr....), 50% cheltuielile realizate în sumă de ... lei.

H. Petenta susține că în data de 22.08.2013 a fost reziliat, prin act adițional (proba nr. ...), Contractul de asociațiune în participare semnat în data de 19.09.2012, cu următoarele consecințe:

" Fiecare dintre cei doi agenți economici implicați în derularea acestui contract își va repune deconturile lunare înregistrate în contabilitate la forma inițială, anterior derulării contractului care devine nul prin aceasta reziliere și anume, fiecare își înregistrează veniturile și cheltuielile proprii.

Urmare a acestei rezilieri SC X SA va factura deșeur metalic livrat către SC I... SRL, în valoare de X lei. SC I... SRL în contravaloare, va factura către SC X SA, zgura în limita sumei de X lei.”

SC X SA a emis factura seria ... nr.../...2014 (proba nr....) privind vânzarea a ... tone DEȘEU FEROS (proba nr....) reprezentând cantitățile livrate de deșeu feros de SC I... SRL, în nume propriu, către T... .. SA, dar în contul contractului de asociere.

Prin reziliere, părțile contractului de asociere au fost repuse în starea inițială, deci toate operațiunile înregistrate în contul 458 se stornează.

Petenta arată că organele fiscale au solicitat alte documente, factura fiind insuficientă, petenta susținând că sunt îndeplinite exigențele art.258 alin.(1) al Ordinului nr.3055/2009:

“Art.258

(1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrărilor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.”

Petenta arată că în Decizia de impunere organele fiscale invocă faptul că nu i-a fost acordat dreptul de deducere a TVA-ului pentru cheltuielile care nu sunt aferente operațiunilor impozabile, dar petenta susține că dovada a făcut-o inițial cu rulajul contului 458 ca urmare a aplicării contractului de asociere, iar după rezilierea din 22.08.2013, după stornarea înregistrărilor din contul 458, cu factura seria ... nr.../...2014 “*factura deșeur metalic livrat către SC I... SRL, în valoare de X lei.*”, ca urmare a derulării contractului de asociere.

I. În aplicarea actului adițional de reziliere, petenta susține că SC I... SRL a emis factura seria ... nr. .../...2014 (proba nr....) privind vânzarea de zgură în limita sumei de X lei (reprezentând cantitățile livrate de deșeu feros de SC I... SRL, în nume propriu, către T...-... SA, dar în contul contractului de asociere).

J. Petenta susține că a depus pentru luna mai 2014:

a) Decontul de TVA D300 sub nr. .../...2014 (proba nr....), iar la rândul 13- Livrări de bunuri supuse măsurilor de simplificare (taxare inversă) se vede vânzarea de deșeu metalic în sumă de Y lei, cât și la rândul 25 -Achiziții de bunuri supuse măsurilor de simplificare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversă), cât și achiziția de zgură în sumă de Y lei.

b) Declarația informativă D394 (proba nr....) sub nr.../...2014 are omisă pentru achiziții de bunuri efectuate pentru care se aplică taxarea inversă, achiziția de zgură în sumă de Y lei, conform anexei.

Petenta arată că, însă, așa cum se poate vedea din Jurnalele de vânzări (proba nr....) și Jurnalele de cumpărări (proba nr....) aferente lunii mai 2014, cele două facturi au fost înregistrate, această omisiune o poate explica prin

faptul că la data declarării nu a corelat programul informatic de contabilitate al societății, cu exigențele declarației informative D394, coraborat cu art.160 din Codul fiscal, beneficiarul fiind obligat la plata TVA (înregistrarea 4426=4427).

Petenta susține că, în acest sens a depus o declarație rectificativă D394, înregistrată sub nr..../...02.2015 (proba nr....).

K. Petenta arată că SC I... SRL a depus pentru luna mai 2014:

a) Decontul de TVA D300 sub nr..../...2014 (proba nr....), iar la rândul 13- Livrări de bunuri supuse măsurilor de simplificare (taxare inversă) se vede vânzarea de zgură în sumă de Y lei, cât și la rândul 25 - Achiziții de bunuri supuse măsurilor de simplificare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversă), cât și achiziția de deșeu feros în sumă de Y lei.

b) Declarația informativă D394 (proba nr....) sub nr..../...2014 are omisă pentru Achiziții de bunuri efectuate pentru care se aplica taxarea inversă, achiziția de deșeu feros în sumă de Y lei.

Petenta susține că poate explica omisiune prin faptul că la data declarării, necorelarea programului informatic de contabilitate al societății, cu exigențele declarației informative D394, coraborat cu art.160 cod fiscal, beneficiarul este obligat la plata TVA (înregistrarea 4426=4427), petenta susținând că a depus o declarație rectificativă D394, înregistrată sub nr..../...2015 (proba nr.227).

Referitor la Înștiințarea pentru discuția finală, petenta invocă faptul că perioada în care s-a desfășurat inspecția fiscală a început cu data de ...2014, dar a fost întreruptă începând cu data de ...2014, conform adresei nr. ... / ...2014, fiind reluată în fapt în ...2014 (proba nr....).

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2014 (Pag. ... din ...) Discuția finală a avut loc în data de ...2014 la sediul contestatoarei - Înștiințarea pentru discuția finală înregistrată sub nr..../...2014 (proba nr....), unde a fost prezentat Proiectul raportului de inspecție fiscală.

Într-adevăr, petenta susține că nu s-a încadrat în termenul celor 3 zile lucrătoare (respectiv ultima zi ar fi fost: vineri ...2014) pentru depunerea în scris a Punctelor de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală, depunând însă, cu întârziere, în cea de a 4 – a zi (luni ...2014) o Cerere înregistrată sub nr. .../...2014 (proba nr....) prin care solicita amânarea finalizării inspecției fiscale desfășurate, pentru următoarele motive:

- contabila șefă ..., persoana cea mai avizată să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, se afla în concediu medical din data de 18.07.2014 conform Certificatului medical seria ... NR. ... (proba nr. ...) și la data formulării contestației, contabila sefa se afla neîntrerupt în concediu medical; ulterior, începând cu data de ...2014 cea de-a doua persoană cu calificare economică ..., s-a internat pentru intervenție medicală, începând cu data de ...2014 conform Certificatului medical seria ... nr. ... (proba nr. ...), petenta precizând faptul că ... s-a reîntors din concediu medical în data de

...2015; în concluzie, la discuția finală nu a putut participa nici un angajat de specialitate din departamentul de contabilitate;

- societatea a fost obligată să-și mute sediul social și arhiva, fiind evacuată din locația unde își avea inițial sediul social: str. ..., nr. ... - Contract de locațiune înregistrat la serviciul fiscal sub nr. .../...2013 (proba nr....), în noua locație: str. ... nr...., parter, ap.... Contract de locațiune înregistrat la serviciul fiscal sub nr. .../...2014 (proba nr...), după data de2014, în condițiile în care prima parte a inspecției fiscale s-a desfășurat în sediul vechi :...06.2014 - ...07.2014, iar a doua parte a inspecției fiscale s-a desfășurat în sediul nou ...11.2014 - ...12.2014;

- în perioada celei de a doua părți a inspecției fiscale, societatea a înregistrat la Registrul comerțului modificarea sediului, în acest sens fiind eliberat Certificatul constatator emis în data de ...12/2014 (proba nr....) și s-a eliberat un nou Certificat de înregistrare fiscală cu data eliberării: .../01/2014 (proba nr....);

- întreaga arhivă a societății a fost mutată de la sediul vechi, la noul sediu, în perioada celei de a doua inspecții fiscale, astfel parte din documentele societății aferente perioadei fiscale verificate se aflau împachetate în cutii în noul sediu;

- în perioada inclusă în cadrul inspecției fiscale administratorul societății a decedat (...2013), administratorul societății fiind cel care coordona întreaga activitate economică a societății de la punctul de lucru V..., iar din data de 30.10.2013 a fost numită o nouă conducere managerială: G, reprezentată prin S, iar noua conducere managerială numită după această dată nu a reușit să reconstituie integral deciziile din perioada de management anterioară numirii sale, fără efectuarea predării/primirii managementului.

- ulterior în data de ...07.2014 s-a hotărât un nou Consiliu de Administrație format din 3 membrii: ..., ...,

Astfel, petenta susține că toți acești factori au concurat la formularea Cererii înregistrată sub nr..../...2014 (proba nr. ...) prin care a solicitat amânarea finalizării inspecției fiscale desfășurate, solicitare care a rămas fără răspuns.

În plus, petenta susține că nici Înștiințarea pentru discuția finală (proba nr....) nu cuprinde nicio referire la termenul de 3 zile lucrătoare, acest document face trimitere doar la articolul/prevederea legală, în mod corect acest document trebuia să înștiințeze despre conținutul articolelor menționate, respectiv termenul de trei zile, termen de decădere.

Referitor la achiziția activului DEPOZIT DEȘEURİ V..., de la SC M... SA V..., petenta susține următoarele:

- achiziția DEPOZIT DEȘEURİ aflat în proprietatea SC M... SA s-a efectuat în urma realizării unui raport de evaluare finalizat în luna aprilie 2012 (proba nr....), în condițiile participării la licitație publică a ofertanților, în urma căruia s-a întocmit Actul de adjudecare încheiat în data de ...2012 (proba nr....), iar SC M... SA i-a transmis factura de vânzare MT nr..../...2012 reprezentând contravaloarea a ... mc de DEȘEU ZGURĂ METALURIGICĂ în valoare de ... lei - taxare inversă (proba nr....);

- raportul de evaluare efectuat în luna aprilie 2012 (proba nr. ... pagina ... și ...) prevede condițiile în care s-a realizat evaluarea:

“2.2. Amplasare

Activul este amplasat pe platforma metalurgică V... și are/a avut drept funcționalitate depozitarea de deșeuri provenite atât din activitatea industrială desfășurată anterior de societate, cât și alte activități auxiliare și conexe

2.3 Descriere

Pe suprafața de depozitare menționată activul este reprezentat de o haldă, având în compoziție în principal zgură metalurgică, deșeuri de materiale refractare, deșeuri de pământ/nisip de turnătorie precum și alte resturi de materiale de construcții (BCA, cărămidă, beton, etc.).

Adâncimea medie a stratului de materiale depozitate este de cca. ... m.

Nu s-au efectuat foraje. (proba nr.11 pagina 9 din Raportul de evaluare)

3. EVALUAREA

A. ESTIMAREA VOLUMULUI DE DEȘEURI

Volumul estimat de material depozitat:

Vhd = ... mpx ...m = ... mc

B. ESTIMAREA COMPOZIȚIEI MATERIALULUI DEPOZITAT *Materialul depozitat cuprinde:*

- zgură metalurgică în proporție volumetrică de 50%,

- deșeuri de materiale refractare în proporție volumetrică de 25%.

- deșeuri formate din pământ de turnătorie uzat, nisip de turnătorie uzat, materiale de construcții și altele în proporție volumetrică de 25%.

Compoziția a fost estimată prin cercetare și observarea zonelor de exploatare și pe baza informațiilor primite de la conducerea unității.

În urma inspecției nu au fost observate și deșeuri metalice, dar se presupune ca ar exista în haldă și rețele de turnare, maselote și alte asemenea deșeuri în proporție valorică de 15%.

Compoziția materialului depozitat:

-zgură metalurgică: ... mc;

-deșeuri de materiale refractare: ... mc;

-alte deșeuri: ... mc.”

(proba nr.... pagina ... din Raportul de evaluare)

- SC X SA după preluarea în proprietate a realizat că estimările compoziției materialului depozitat în Halda V..., conform raportului de evaluare, nu confirmă în totalitate realitățile din teren;

- deșeurile de materiale refractare în proporție volumetrică de 25%, nu puteau fi valorificate economic, fiind contaminate din punct de vedere al mediului;

- deșeurile formate din pământ de turnătorie uzat, nisip de turnătorie uzat, materiale de construcții și altele în proporție volumetrică de 25%, nu aveau valoare economică, respectiv nu a putut fi identificat niciun potențial client interesat de achiziția acestui deșeu;

- doar zgura metalurgică în proporție volumetrică de 50% putea fi valorificată economic, reușind să găsească un potențial client interesat de achiziționarea acesteia, SC A...R...L... SA, cu care s-a încheiat ulterior Contractul de furnizare nr....-.../...2012 (proba nr. ...);
- deșeurile metalice presupuse că ar exista în proporție de 15%, s-a hotărât să se evedențieze în măsura identificării/descoperirii acestuia, evaluarea acestui posibilului stoc era imposibilă la data achiziției.

Referitor la începerea activității economice/exploatării de la V..., petenta precizează următoarele:

- după achiziționarea Haldei de zgură de la V..., a contractat documentația tehnică pentru obținerea avizului de gospodărire a apelor, recuperarea deșeurilor reciclabile sortate și deferizate din halda de zgură a SC M... SA de pe teritoriul loc. V..., jud. ... - 2012 (proba nr....);
- înregistrarea la ANAF ... a punctului de lucru de la V... și înmatricularea la Registrul comerțului ca sediu secundar al companiei, a depozitului de deșeurile de la V... (proba nr. ...);
- de la sediul central din ... au fost trimise utilaje pentru începerea exploatării și prelucrarea zgurei de la sediul secundar de la V...:
 - a) aviz de însoțire a mărfii nr..../...2012:
 - buncăr metalic buc....1;
 - bandă transportatoare buc.;
 - construcții metalice aferente;
 - (stâlpi + contrafișe);
 - b) aviz de însoțire a mărfii nr..../...2012:
 - bandă transportatoare buc....;
 - construcție metalică aferentă;
 - tablouri electrice buc.;
 - cabluri electrice ... ml.;
 (proba nr....)
- s-a încheiat Contractul de închiriere nr..../...2012 cu SC M... SA pentru închirierea unui imobil compus din camere, baie, bucătărie, WC (proba nr....);
- s-a încheiat Contractul de închiriere din data de 10.08.2012 cu SC M... SA pentru închirierea unei Clădiri administrative neproductive (proba nr....);
- petenta atașează:
 - Fișa de furnizor: SC M... SA pe anul 2013 și 2014 (proba nr....);
 - Consumul de energie electrică facturată de către M... SA (proba nr....-...);
 - Contravaloarea chiriilor facturate de către M... SA (proba nr....-...);
- la data de ...2013, Inspectoratul de Poliție Județean ... - Serviciul de Investigare a Fraudelor, a întocmit Procesul Verbal de constatare privind verificarea legalității funcționării exploatării de zgură în orașului V... (proba nr....), unde s-a constata că:

“ SC X SA cod CAEN iar la V... se ocupă cu ecologizarea haldei de zgură și are un număr total de ... angajați cu contracte individuale de muncă.

La punctul de lucru în momentul controlului am identificat un număr de ... persoane dintre care ... desfășurau activități specifice în cariera de zgură pe utilaje, șeful de șantier și un șofer care aparține SC A SRL V.....”

- petenta a angajat ... salariați, pe perioada determinată de ... sau ... luni (ulterior aceste contracte de muncă au fost prelungite prin acte adiționale), din județul ..., pentru exploatarea haldei de zgură, din care ... muncitori necalificați, ... încărcător-descărcător și ... mașinist mașini terasament (proba nr.... - proba nr. ...), petenta atașând statele pe luna FEBRUARIE anul 2013, angajați cu carte de muncă la V... (proba nr...);

- petenta a angajat ... salariați pe perioada determinată de ... luni din ..., detașați la V..., pentru exploatarea haldei de zgură, din care 1 șef șantier, 1 excavatorist și 1 mecanic utilaje (proba nr.... - proba nr. ...), atașând statele pe luna MARTIE anul 2013 (proba nr....), statele pe luna APRILIE anul 2013 (proba nr....), statele pe luna MAI anul 2013 (proba nr....) și statele pe luna IUNIE anul 2013 (proba nr...).

Referitor la DOCUMENTAȚIA TEHNICĂ pentru obținerea avizului de gospodărire a apelor, recuperarea deșeurilor reciclabile sortate și deferizate din halda de zgură a SC M... SA de pe teritoriul loc. V..., jud. ... - 2012 (proba nr....), petenta arată că descrie procesul tehnologic de exploatare și sortare-deferizare a zgurii folosit de societate, din care aceasta citează:

“Exploatarea propriu-zisă care înseamnă excavarea zgurii, încărcarea acesteia în autobasculante și transportul la stația de sortare-deferizare.

Înălțimea medie a depozitului de zgură este de ... m conform raportului de evaluare cu mențiunea că în zona centrală înălțimea ajunge la ...-... m.

Exploatarea se va efectua în două trepte cu înălțimea de ... m fiecare. ...

Excavarea se va face cu ajutorul a două excavatoare

Excavatoarele încarcă materialul excavat în două autobasculante și îl transportă la stația de sortare-deferizare situată la maximm.

2.3 Sortarea și deferizare a zgurii exploatare

Instalația de sortare-deferizare este o confecție metalică mobilă compusa din:

- Buncăr de alimentare cu capacitatea de 10 mc. prevăzut cu o sită cu ochiuri de 10 x 10 mm;

- Bandă transportoare;

- Separator electromecanic.

Fluxul tehnologic în instalația de sortare-deferizare este:

Zgura adusă din exploatare este depozitată în apropierea buncărului. Cu ajutorul unui încărcător ... zgura depozitată este preluată și deversată în buncărul prevăzut cu sită cu ochiuri de 100x100 mm.

Bucașile mai mari de 100 mm cad lângă buncar de unde sunt sparte manual și reintroduse în circuit.

Bucașile <100 mm ajung din buncăr pe banda transportoare către trece pe sub un separator electromagnetic care separa bucașile de fier din zgură.

Fierul este depozitat de banda electromagnetică pentru a fi valorificat în metalurgie.

Zgura deferizată este depusă de banda transportoare la un depozit de unde este încărcată în autobasculante și transportate la beneficiar.”

De asemenea petenta susține că pe lângă utilajele aduse de la ... (proba nr.... - aviz de însoțire a mărfii nr. ... /...2012 și aviz de însoțire a mărfii nr. ... / ...2012 privind livrarea de utilaje pentru începerea exploatării la V...), a închiriat local utilaje specifice exploatării zgurii din V... (conform obligațiilor art.4.1 din contractul de asociere în participațiune - proba nr. ...), de la SC A SRL, conform Contractului de închiriere nr. .../...2012 (proba nr....), modificat ulterior prin Act adițional:

“Obiectul contractului se completează, acesta va constitui cedarea dreptului de folosință al următoarelor utilaje:

- ... unitate de utilaj încărcător frontal;

- ... unitate excavator ... to cu personal operator asigurat ... + tva/buc;

- ... unitate excavator ... to fără personal operator asigurat ...+tva/buc;

- ... unitate autobasculantă ... to cu șofer ...+tva/buc;”, (proba nr. ...), petenta atașând Fișa de cont al furnizorului SC A SRL privind închirierea utilajelor specifice exploatării zgurii pentru anul 2013 (proba nr. ...).

Petenta arată că pentru funcționarea utilajelor era nevoie de motorină, în acest sens s-a încheiat Contractul de vânzare - cumpărare nr.../...2012 încheiat cu SC N... SRL (proba nr. ...), privind cumpărarea de motorină pentru nevoi proprii, cu mijloc de transport ale beneficiarului, petenta atașând Fișa de cont al furnizorului SC N... SRL privind achiziția de motorină necesară pentru funcționarea utilajelor specifice exploatării zgurii pentru anul 2013 (proba nr. 71). Conform cap.I al contractului:

“ OBIECTUL CONTRACULUI

Obiectul contracului îl constituie vânzarea, respectiv cumpărarea de motorină pentru nevoi proprii, mijloc de transport ale beneficiarului”

În aceste condiții, transportul motorinei a fost asigurat de către compania agreată de furnizorul de motorină: SC M SRL.

Referitor la Contractul de asociațiune în participare, petenta precizează următoarele:

În data de ...09.2012 s-a încheiat între SC X SA, în calitate de asociat prim, și SC I... SRL, în calitate de asociat secund. Contractului de asociațiune în participare (proba nr. ...).

În derularea Contractului de asociațiune în participare, părțile contractante s-au înțeles că:

“ art.4.1. Asociatul prim ... SC X SA ... pentru realizarea activităților economice ... a) pune la dispoziție halda de zgură, b) asigură utilajul necesar prin închiriere c) asigură personalul necesar.

Art.4.2. Asociatul secund ... SC I... SRL ... pentru realizarea activităților economice ... a) asigură comercializarea deșeurilor feroase

art.4.5. În relațiile cu terții, răspunderea pentru obligațiile contractuale revine părții care a dat naștere obligației respective.

VI. REPARTIZAREA BENEFICIILOR SAU PIERDERILOR

7.1. Repartizarea beneficiilor sau pierderilor ... astfel:

a) asociatul SC X SA 50%

b) asociatul SC I... SRL 50%”

SC X SA a găsit un client pentru vânzarea unei cantități de ... mc agregate concasate din zgură, sort 0-63 mm și sort 0-250 mm, din halda V..., fiind încheiat Contractul de furnizare nr....-.../...2012 (proba nr. ...) încheiat cu SC A...R...L... SA, folosită în cadrul investiției “Reabilitare ... - Ulterior acest contract a fost modificat prin Act adițional nr.../...2013 (proba nr....) și Act adițional nr.../...2012 (proba nr....).

Petenta a atașat Fișa de cont al furnizorului ... - SC A...R...L... SA pentru anul 2013 (proba nr.54).

Petenta susține că a vândut către ... - SC A...R...L... SA, în nume propriu zgură, dar în contul Contractului de asociere în participațiune.

Petenta arată că SC I... SRL a încheiat, conform obligațiilor art.4.2 din contractul de asociere în participațiune: asigura comercializarea deșeurilor feroase (proba nr. ...), cu SC T...-... SA Contractul comercial de vânzare-cumpărare nr.../...2012 privind vânzarea unei cantități de ... tone/lună deșeuri metalice, sub rezerva reconfirmării cantității după testarea unui lot de probă (proba nr. ...).

SC I... SRL a vândut către SC T... SA în nume propriu deșeu metalic, dar în contul Contractului de asociere în participațiune.

Conform art.6 al Contractul comercial de vânzare-cumpărare nr. ... / ...2012 între SC I... SRL și SC T...-... SA se arată: “Art. 6 Vânzătorul va asigura transportul deșeurilor feros la beneficiar”.

În aceste condiții, conform obligațiilor art.4.1 din contractul de asociere în participațiune, partenerii au acceptat ca SC X SA să suporte transportul DEȘEULUI FEROS, transport care a fost asigurat de către compania SC T SRL.

În continuare prin contestație petenta prezintă modul de înregistrare a deconturilor pentru operațiuni în participație între SC X SA și SC I... SRL, pentru lunile MARTIE 2013, APRILIE 2013, MAI 2013, IUNIE 2013, IULIE 2013 și AUGUST 2013, atașând o serie de documente în susținere.

Astfel, pentru motivele mai sus prezentate, petenta consideră că în temeiul art.127 alin.(10), art.156 alin.(5) privind Codul fiscal, coroborat cu art.79¹ alin.(1) și (4) al HG nr.44/2004 normele de aplicare a Codului fiscal, art.258 și 265 din OMFP nr.3055/2009, art.13-15, art.49 al Legii nr.211/2011 privind regimul deșeurilor, are dreptul la deducerea a TVA în sumă de ... lei - constituită ca obligație fiscală stabilită suplimentar, precum și a majorărilor și penalități de întârziere aferente.

Pe cale de consecință, petenta solicită stabilirea ca obligație fiscală suplimentară doar pentru TVA-ul în sumă de ... lei, cu dobânzi de natura majorărilor și penalități de întârziere aferente, ca urmare a neadmiterii la deductibilitate a TVA aferentă facturilor cu închirierea utilitatii marca ... de la ... SRL, pentru care nu s-a făcut dovada ca utilitară a fost folosită în scopuri operațiunilor taxabile.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... – Inspecție Fiscală, prin Decizia de impunere nr. .../...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportul de inspecție fiscală nr. .../...2014, au consemnat următoarele:

Ținând cont de faptul că petenta contestă doar TVA în sumă de ... lei, precum și majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente, reținem doar constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la aceste sume, astfel:

Perioada supusă verificării a fost 01.03.2013 - 30.04.2014, defalcată de organele de inspecție fiscală astfel:

- perioada 01.03.2013 - 30.06.2013;
- perioada 01.07.2013 - 31.07.2013;
- perioada 01.08.2013 - 30.11.2013;
- perioada 01.12.2013 - 30.04.2014.

II.1. Pentru perioada 01.03.2013 - 30.06.2013 societatea a beneficiat de rambursarea cu control ulterior/compensarea cu alte obligații față de bugetul general consolidat a soldului sumei negative a TVA la 30.06.2013 în valoare de ... lei.

II.1.1 Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.03.2013 - 30.06.2013 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu închirierea de utilaje (excavator, încărcătoare, autobasculante) în sumă totală de ... lei, în baza facturilor emise de către SC A SRL V..., TVA dedusă aferentă facturilor de achiziție fiind de ... lei, după cum urmează:

- factura nr. .../...2013 în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în valoare de ... lei;
- factura nr. .../...2013 în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în valoare de ... lei;
- factura nr. .../...2013 în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în valoare de ... lei;
- factura nr. .../...2013 în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în valoare de ... lei.

Au fost de asemenea înregistrate în evidența contabilă a SC X SA, în perioada verificată, consum de motorină pentru utilajele închiriate de la SC A SRL V... și cheltuieli cu transportul motorinei la V..., în sumă totală de ... lei și s-a dedus TVA înscrisă în facturile de achiziție în sumă de ... lei, după cum urmează :

- factura nr. .../...2013 emisă de SC N SRL în sumă de ... lei, cu TVA aferentă ... lei, reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;
- factura nr. .../...2013 emisă de SC N SRL în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;
- factura nr. .../...2013 emisă de SC P SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;
- factura nr..../...2013 emisă de către SC M SRL, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând transport motorină V...;
- factura nr. .../...2013 emisă de SC P SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;
- factura nr..../...2013 emisă de către SC M SRL, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând transport motorină V...;
- factura nr. .../...2013 emisă de SC P SRL, în sumă de ..., cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;
- factura nr..../...2013 emisă de către SC M SRL, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând transport motorină V...;
- factura nr. .../...2013 emisă de SC P SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloare motorină;
- factura nr. .../...2013 emisă de SC P SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;
- factura nr..../...2013 emisă de către SC M SRL, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând transport motorină V...;
- factura nr. .../...2013 emisă de SC P SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;
- factura nr..../...2013 emisă de către SC M SRL, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând transport motorină V... .

Utilajele respective au fost utilizate, potrivit informațiilor furnizate de către reprezentanții SC X SA, pe halda de zgură de la V..., achiziționată de către SC X SA în luna iulie 2012 de la SC M... SA V...

Potrivit facturii de achiziție MT nr. .../...2012 s-ar fi achiziționat de la SC M... SA o cantitate de ... mc deșeuri zgură metalurgică în valoare de ... lei, pentru care s-a aplicat taxarea inversă, achiziția fiind reflectată în evidența contabilă a SC X SA prin contul 346 "Produse reziduale".

A fost prezentată organelor de inspecție fiscală situația "Stoc zgură V...", potrivit căreia la 31.07.2012 societatea avea la V... un stoc de zgură de ... mc în valoare de ... lei și nu de ... mc, în valoare de ... lei, cât rezultă din factura de achiziție.

La data de 01.03.2013 (data de început a inspecției fiscale), potrivit aceleși situații, societatea deținea la V... un stoc de zgură de ... mc zgură în valoare de ... lei și nu deținea stoc de deșuri metalice, soldul contului 346 “Produse reziduale” la data de 01.01.2013 fiind de ... lei.

Au fost înregistrate în evidența contabilă în perioada: 01.03.2013 - 30.06.2013, vânzări de zgură de ... mc, fiind înregistrate venituri din vânzare în sumă de ... lei, fiind diminuat stocul de zgură achiziționat de la SC M... SA cu cantitatea de zgură vândută.

Au fost de asemenea înregistrate în evidența contabilă a SC X SA, în perioada 01.03.2013 -30.06.2013, prin contul 458 “Decontări din asocierea în participațiune” venituri transmise de către SC I... SRL în sumă de ... lei și cheltuieli cu fondul de mediu de 3% în sumă de ... lei, fiind înregistrate în același timp prin contul 458 “Decontări din operațiuni în participațiune” cheltuieli și venituri transmise către SC I... SRL reprezentând 50% din cheltuielile cu închirierea utilajele, consumul de motorină, transportul motorinei și alte cheltuieli (cheltuieli de personal, cheltuieli cu paza, etc) și respectiv 50 % din veniturile înregistrate de SC X SA din vânzarea de zgură și scursură de fontă.

Înregistrările prin contul 458” Decontări din asocieri în participațiune” au fost efectuate în baza Contractului de asociere în participațiune încheiat în data de 19.09.2012 între SC X SA, în calitate de asociat prim și SC I... SRL, în calitate de asociat secund, care la pct.2.3. prevede că:

“2.3. Asociații au convenit că în baza principiilor de mai sus să desfășoare, în comun, următoarele activități:

- a) producția de zgură concasată sortată + recuperare deșuri feroase;*
- b) comercializarea de zgură concasată sortată + deșuri feroase*
- c) transportul de... zgură concasată sortată + deșuri feroase*
- d) orice altă activitate profitabilă părților.”*

Potrivit pct. 4.1. și 4.2.din contract:

“4.1.Asociatul prim, pentru realizarea activităților economice ce formează obiectul prezentului contract, contribuie cu un aport social constând din:

- a) ... SPS SA pune la dispoziție halda de zgură V... obținută prin licitație la 05.07.2012;*
- b) SPS SA asigură utilajul necesar prin închiriere;*
- c) SPS SA asigură personalul necesar;*

4.2. Asociatul secund, pentru realizarea activităților economice ce formează obiectul prezentului contract, contribuie cu un aport social constând din:

- a) asigură comercializarea deșeurilor feroase ;”*

Potrivit pct.6.1. “Repartizarea beneficiilor și pierderilor rezultate din activitățile comune desfășurate de coasociați în cadrul asociațiunii se va efectua la sfârșitul contractului proporțional cu cota de participare a fiecăruia, astfel :

- a) asociatul X SA 50 %;
- b) asociatul I 50%;

În situația în care veniturile transmise de SC I... SRL ar fi reprezentat 50% din veniturile realizate de aceasta societate din vânzarea în nume propriu a deșeurilor metalice recuperate de pe halda de zgură metalurgică de la V... s-ar fi impus reflectarea în evidența contabilă a deșeurilor recuperate (întocmirea de rapoarte de producție și înregistrarea acestora în evidența contabilă) și diminuarea stocului de deșeuri de zgură metalurgică achiziționate de la SC M... SA, cu cantitățile de deșeuri recuperate. Concomitent cantitățile recuperate de pe halda V... ar fi trebuit să fie diminuate cu cantitățile livrate de SC I... SRL, în nume propriu de pe această haldă, dar nu au fost prezentate documente din care să rezulte că la V... s-ar fi desfășurat activitate de producție, nu au fost prezentate rapoarte de producție, iar potrivit situației “Stoc zgură V...”, stocul de zgură metalurgică achiziționată de la SC M... SA a fost diminuat doar cu mici cantități de zgură livrate de către SC X SA în nume propriu.

De altfel, potrivit Contractului încheiat între SC X SA, în calitate de vânzător și SC A SRL V..., în calitate de cumpărător, semnat de cele două părți, în data de 04.11.2013, are loc vânzarea către SC A SRL a activului “*DEPOZIT 30.08.2004 DEȘEURI - ZGURĂ METALURGICĂ, DEȘEURI DE MATERIALE REFRACTARE, DEȘEURI PĂMÂNT /NISIP DE TURNĂTORIE PRECUM și ALTE RESTURI DE MATERIALE DE CONSTRUCȚIE*”, prețul de vânzare, conform contractului fiind de ... EURO.

Vânzarea și scăderea din gestiune a haldei nu s-a reflectat în evidența contabilă în perioada verificată (până în 30.04.2014), fiind prezentată organelor de inspecție fiscală factura ... nr. .../...2014 (cu taxare inversă), de vânzare către SC A SRL a ... mc deșeuri – zgură metalurgică în valoare de ... lei, cantitatea înscrisă în factura de vânzare reprezentând stocul de zgură la data de 31.08.2013, înscris în situația “STOC ZGURĂ V...” prezentată organelor de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au făcut precizarea că vânzarea a fost înscrisă de către SC X SA în declarația cod 394 aferentă lunii septembrie 2014, dar SC A SRL nu a declarat achiziția.

Și Contractul de asociere în participațiune a fost reziliat de cele două părți fiind prezentată organelor de inspecție fiscală rezilierea de contract (fără dată), referitoare la Contractul de Asociere în Participațiune încheiat în data de 19.09.2012, prin care se menționează că:

“În urma verificărilor efectuate propunem încetarea contractului începând cu data de 22.08.2013, conform cap.VII art.7.1 lit.a: hotărârea comună a membrilor asociații având ca motivare lipsa de profitabilitate a afacerilor asociațiunii în participațiune, conform cap.VII art. 7.1 lit.e.

Fiecare dintre cei doi agenți economici implicați în derularea acestui contract își va repune deconturile lunare înregistrate în contabilitate la forma inițială, anterioară derulării contractului care devine nul prin aceasta reziliere și anume, fiecare își înregistrează veniturile și cheltuielile proprii.

În urma stornării operațiunilor înregistrate urmare a acestei rezilieri SC X SA va factura deșeurul metalic livrat către SC I... SRL, în valoare de X lei.

SC I... SRL în contravaloare, va factura către SC X SA, zgură în limita sumei de X lei, pe care se obligă să o păstreze în custodie până la livrarea acesteia către beneficiar.”

Organele de inspecție fiscală au făcut precizarea că toate operațiunile înregistrate prin contul 458 “Decontări din operațiuni în participațiune” au fost stornate în luna decembrie 2013, dar în perioada (01.09.2013 ulterior rezilierii contractului de asociere în participațiune - 30.04.2014 data de sfârșit a perioadei verificate), nu au fost înregistrate în evidența contabilă a SC X SA facturi de achiziție zgura de la SC I... SRL și nici facturi de livrare deșeurii metalice emise de către SC X SA către SC I... SRL.

Au fost prezentate organelor de inspecție fiscală:

- factura nr.../...2014 emisă de către SC I... SRL către SC X SA în valoare de X lei, pentru ... to zgură procesată 0-250 mm, factura având mențiunea “taxare inversă”. Factura a fost înscrisă în declarația cod 394 aferentă lunii mai 2013, atât de SC X SA ca achiziție, cât și de către SC I... SRL, ca livrare, achiziția/livrarea fiind înscrise și în deconturile de TVA ale celor două societăți, aferente lunii mai 2013.

- factura nr.../...2014 în valoare de X lei emisă de către SC X SA către SC I... SRL pentru ... to deșeu feros, factura având mențiunea “taxare inversă”. Factura a fost înscrisă de către SC X în declarația cod 394 și în decontul de TVA aferente lunii mai 2015, dar SC I... SRL nu a declarat livrarea și nu a înscris-o în decontul de TVA. S-a atașat acestei facturi o situație privind cantitățile de fier facturat de către SC I... SRL la T... în perioada: 31.10.2012 -22.08.2013 (... to), dar nu au fost prezentate alte documente din care să rezulte că deșeurile metalice livrate de către SC I... SRL către T... au fost recuperate de pe platforma de la V... sau din altă parte, în condițiile în care atât SC X SA, cât și SC I... SRL au desfășurat și activitate de recuperare deșeurii ferose și zgură, în nume propriu, și pe platformele de zgură din jud.

În aceste condiții având în vedere că în perioada 01.03.2013 -30.06.2013 au fost înregistrate cheltuieli cu închirierea de utilaje, achiziții de motorină și transport motorină la V..., dar că în această perioadă nu au fost reflectate în evidența contabilă a SC X SA intrări de deșeurii metalice, zgură sau alte deșeurii care să ateste că la V... s-a desfășurat activitate de procesare a deșeurilor care ar fi justificat cheltuielile mai sus menționate și ca reprezentanții societății prin documentele prezentate nu au dovedit acest aspect, organele de inspecție fiscală, ținând seama de prevederile:

-art.10 alin.(1) și (2) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către

acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”;

- art.65 alin.(1) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”;

- art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

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

a) operațiuni taxabile”,

nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă facturilor de închiriere utilaje de la SC A SRL, achizițiilor de motorină și transportului motorinei la V..., în sumă de ... lei.

II.1.2. Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.03.2013- 30.06.2013, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu transportul în sumă de ... lei și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei, în baza facturilor emise de SC T SRL V..., după cum urmează:

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de

confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzii de transport .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzii de transport .../...2013;

- factura nr.../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzii de transport .../...2013;

- factura nr. .../...2013 în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei, reprezentând conform mențiunilor de pe factură și procesul verbal de confirmare, contravaloare transport deșeu metalic (scoarță fontă), transport efectuat în baza comenzilor de transport .../...2013 și .../...2013;

Nu rezultă, nici din facturi și nici din procesele verbale de confirmare ce cantități de deșeuri fontă au fost transportate, de unde până unde au fost transportate acestea și mijloacele de transport utilizate pentru transportul deșeurilor, iar comenzile de transport menționate în procesele verbale de confirmare nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, reprezentanții SC X SA afirmând că acestea nu au fost găsite.

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SA nu a înregistrat în evidența contabilă intrări de deșeuri metalice și nu a înregistrat livrări de deșeuri metalice în nume propriu (a prestat doar servicii de procesare deșeuri metalice pe halda de zgură proprietate a SC Z SA ..., care rămâne conform contractului încheiat între cele două societăți proprietară și a deșeurile metalice procesate).

Întrucât nu au fost prezentate de către reprezentanții SC X SA documente din care să rezulte ce deșeuri metalice au fost transportate și că

transporturile au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile, având în vedere prevederile :

-art.10 alin.(1) și (2) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”;

- art.65 alin.(1) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”;

- art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

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

a) operațiuni taxabile”;

organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă facturilor de transport emise de către SC T SRL în sumă de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă, în perioada 01.03.2013 - 30.06.2013, cheltuieli cu închirierea unei autoutilitare marca ... de la SC ... SRL București și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei, dar prin documentele și informațiile furnizate de reprezentanții societății nu s-a făcut dovada că autoutilitara închiriată a fost folosită în scopul operațiunilor taxabile, aspect necontestat de petentă.

În concluzie, pentru perioada 01.03.2013 - 30.06.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), din care petenta contestă doar suma de ... lei (... lei + ... lei).

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au calculat, până la data de 16.12.2014, accesorii în sumă totală de ... lei, constând în:

- majorări de întârziere/dobânzi aferente TVA în sumă de ... lei;

- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei.

II.2. Pentru perioada 01.07.2013 - 31.07.2013 societatea a beneficiat de rambursarea cu control ulterior/compensarea cu alte obligații față de bugetul general consolidat a soldului sumei negative a TVA la 31.07.2013 în valoare de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.07.2013 - 31.07.2013 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu închirierea de utilaje (excavator, încărcătoare, autobasculante) în sumă totală de ... lei și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei în baza facturii nr. ... / ...2013 emisă de către SC A SRL V....

Au fost de asemenea înregistrate în evidența contabilă a SC X SA, în perioada verificată, consum de motorină pentru utilajele închiriate de la SC A SRL V... și cheltuieli cu transportul motorinei la V..., în sumă totală de ... lei și s-a dedus TVA înscrisă în facturile de achiziție în sumă de ... lei, după cum urmează :

- factura nr. .../...2013 emisă de SC P SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloare motorină;
- factura nr. .../...2013 emisă de către SC M SRL, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând transport motorină V...;
- factura nr..../...2013 emisă de SC P SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;
- factura nr..../...2013 emisă de către SC M SRL, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând transport motorină V....

Utilajele respective au fost utilizate, potrivit informațiilor furnizate de către reprezentanții SC X SA, pe halda de zgură de la V..., achiziționată de către SC X SA în luna iulie 2012 de la SC M... SA V....

A fost prezentată organelor de inspecție fiscală situația “Stoc zgură V...”, potrivit căreia la data de 01.07.2013, societatea deținea la V... un stoc de zgură de ... mc zgură în valoare de ... lei și nu deținea stoc de deșeuri metalice, soldul contului 346 “Produse reziduale” la data de 01.07.2013 fiind de ... lei.

Au fost înregistrate în evidența contabilă în luna iulie 2013, vânzări de zgură (1.700 mc fiind înregistrate venituri din vânzare în sumă de ... lei) și vânzări de scursură de fontă (... kg fiind înregistrate venituri din vânzare în sumă de lei). A fost diminuat stocul de zgură achiziționat de la SC M... SA doar cu cantitatea de zgură vândută, nu și cu scursură de fontă vândută rezultând astfel că aceasta nu a rezultat din procesarea deșeurilor de zgură metalurgică achiziționate de la SC M... SA.

Au fost de asemenea înregistrate în evidența contabilă a SC X SA prin contul 458 „Decontări din asocierea în participațiune”, venituri transmise de către SC I... SRL în sumă de ... lei și cheltuieli cu fondul de mediu de 3% în sumă de ... lei, fiind înregistrate în același timp prin contul 458 „Decontări din operațiuni în participațiune” cheltuieli și venituri transmise către SC I... SRL reprezentând 50% din cheltuielile cu închirierea utilajelor, consumul de motorină, transportul motorinei și alte cheltuieli (cheltuieli de personal,

cheltuieli cu paza, etc) și respectiv 50 % din veniturile înregistrate de SC X SA din vânzarea de zgură și scursură de fontă.

În situația în care veniturile transmise de SC I... SRL ar fi reprezentat 50% din veniturile realizate de aceasta societate din vânzarea în nume propriu a deșeurilor metalice recuperate de pe halda de zgură metalurgică de la V... s-ar fi impus reflectarea în evidența contabilă a deșeurilor recuperate (întocmirea de rapoarte de producție și înregistrarea acestora în evidența contabilă) și diminuarea stocului de deșuri de zgură metalurgică achiziționate de la SC M... SA cu cantitățile de deșuri recuperate. Concomitent cantitățile recuperate de pe halda V... ar fi trebuit să fie diminuate cu cantitățile livrate de SC I... SRL, în nume propriu de pe aceasta haldă, dar nu au fost prezentate documente din care să rezulte că la V... s-ar fi desfășurat activitate de producție, nu au fost prezentate rapoarte de producție, iar potrivit situației “Stoc zgură V...”, stocul de zgură metalurgică achiziționată de la SC M... SA a fost diminuat doar cu mici cantități de zgură livrate de către SC X SA în nume propriu.

În aceste condiții având în vedere că în perioada 01.07.2013 -31.07.2013 au fost înregistrate cheltuieli cu închirierea de utilaje, achiziții de motorină și transport motorină la V..., dar că în această perioadă nu au fost reflectate în evidența contabilă a SC X SA intrări de deșuri metalice, zgura sau alte deșuri care să ateste că la V... s-a desfășurat activitate de procesare a deșeurilor care ar fi justificat cheltuielile mai sus menționate și că reprezentanții societății prin documentele prezentate nu au dovedit acest aspect, ținând seama de prevederile: -art.10 alin.(1) și (2) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”

- art.65 alin.(1) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”;

- art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

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

a) operațiuni taxabile”;

nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă serviciilor de închiriere utilaje de la SC A SRL, achizițiilor de motorină și transportului acesteia la V... în sumă totală de ... lei.

În concluzie, pentru perioada 01.07.2013 - 31.07.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de ... lei.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au calculat, până la data de 16.12.2014, accesorii în sumă de ... lei, constând în:

-majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei;

-penalități de întârziere în sumă de ... lei.

II.3. Pentru perioada 01.08.2013 - 30.11.2013 societatea a beneficiat de rambursarea cu control ulterior/compensarea cu alte obligații față de bugetul general consolidat a soldului sumei negative a TVA la 30.11.2013, în valoare de 497.719 lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.08.2013 - 30.11.2013, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu închirierea de utilaje (excavator, încărcătoare, autobasculante) în sumă totală de 119.990 lei, în baza facturilor emise de către SC A SRL V..., TVA dedusă aferentă facturilor de achiziție fiind de ... lei, după cum urmează:

- factura nr..../...2013, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în valoare de ... lei;

- factura nr..../...2013, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în valoare de ... lei.

Au fost de asemenea înregistrate în evidența contabilă a SC X SA, în perioada verificată, consum de motorină pentru utilajele închiriate de la SC A SRL V... și cheltuieli cu transportul motorinei la V..., în sumă totală de ... lei și s-a dedus TVA înscrisă în facturile de achiziție în sumă de ... lei, după cum urmează:

- factura nr..../...2013 emisă de SC N SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;

- factura nr..../...2013 emisă de către SC M SRL, în valoare de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând transport motorină V...;

- factura nr..../...2013 emisă de SC N SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... litri motorină;

- factura nr. .../...2013 emisă de SC C... C... SRL, în sumă de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei reprezentând contravaloarea a ... lei motorină.

Utilajele respective au fost utilizate, potrivit informațiilor furnizate de către reprezentanții SC X SA, pe halda de zgură de la V..., achiziționată de către SC X SA în luna iulie 2012 de la SC M... SA V...

A fost prezentată organelor de inspecție fiscală situația "Stoc zgură V...", potrivit căreia societatea avea la V... la data de 01.08.2013 un stoc de zgură de ... mc zgură în valoare de ... lei și nu deținea stoc de deșeurii metalice, soldul

contului 346 "Produse reziduale" la data de 01.08.2013 fiind de ... lei (... lei valoarea stocului de zgură de la V... + ... lei valoare stoc zgură de pe platforma B... din ...).

Au fost înregistrate în evidența contabilă în perioada verificată, vânzări de zgură (... mc fiind înregistrate venituri din vânzare în sumă de ... lei) și vânzări de scursură de fontă (... kg fiind înregistrate venituri din vânzare în sumă de ... lei). A fost diminuat stocul de zgură achiziționat de la SC M... SA doar cu cantitatea de zgură vândută, nu și cu scursură de fontă vândută, rezultând astfel că aceasta nu a rezultat din procesarea deșeurilor de zgură metalurgică achiziționate de la SC M... SA.

Au fost de asemenea înregistrate în evidența contabilă a SC X SA, prin contul 458 "Decontări din asocierea în participațiune" venituri transmise de către SC I... SRL în sumă de ... lei și cheltuieli cu fondul de mediu de 3% în sumă de ... lei fiind înregistrate în același timp prin contul 458 "Decontări din operațiuni în participațiune" cheltuieli și venituri transmise către SC I... SRL reprezentând 50% din cheltuielile cu închirierea utilajelor, consumul de motorină, transportul motorinei și alte cheltuieli (cheltuieli de personal, cheltuieli cu paza, etc) și respectiv 50 % din veniturile înregistrate de SC X SA din vânzarea de zgură și scursură de fontă.

În situația în care veniturile transmise de SC I... SRL ar fi reprezentat 50% din veniturile realizate de această societate din vânzarea în nume propriu a deșeurilor metalice recuperate de pe halda de zgură metalurgică de la V... s-ar fi impus reflectarea în evidența contabilă a deșeurilor recuperate (întocmirea de rapoarte de producție și înregistrarea acestora în evidența contabilă) și diminuarea stocului de deșeuri de zgură metalurgică achiziționate de la SC M... SA cu cantitățile de deșeuri recuperate. Concomitent cantitățile recuperate de pe halda V... ar fi trebuit să fie diminuate cu cantitățile livrate de SC I... SRL în nume propriu de pe această haldă, dar nu au fost prezentate documente din care să rezulte că la V... s-ar fi desfășurat activitate de producție, nu au fost prezentate rapoarte de producție, iar potrivit situației "Stoc zgură V...", stocul de zgură metalurgică achiziționată de la SC M... SA a fost diminuat doar cu mici cantități de zgură livrate de către SC X SA în nume propriu.

În aceste condiții având în vedere că în perioada 01.08.2013 -30.11.2013 au fost înregistrate cheltuieli cu închirierea de utilaje, achiziții de motorină și transport motorină la V..., dar că în această perioadă nu au fost reflectate în evidența contabilă a SC X SA intrări de deșeuri metalice, zgură sau alte deșeuri care să ateste că la V... s-a desfășurat activitate de procesare a deșeurilor care ar fi justificat cheltuielile mai sus menționate și ca reprezentanții societății prin documentele prezentate nu au dovedit acest aspect, organele de inspecție fiscală, ținând seama de prevederile:

- art.10 alin.(1) și (2) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”;

- art.65 alin.(1) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”;

- art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

a) operațiuni taxabile”,

nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă facturilor de închiriere utilaje de la SC A SRL, achizițiilor de motorină și serviciilor de transport motorină, TVA în sumă de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă în perioada 01.08.2013 - 30.11.2013, cheltuieli cu închirierea unei autoutilitare marca ... de la SC ... SRL București și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei, dar prin documentele și informațiile furnizate de reprezentanții societății nu s-a făcut dovada că autoutilitara închiriată a fost folosită în scopul operațiunilor taxabile aspect pe care petenta nu îl contestă.

În concluzie, pentru perioada 01.08.2013 - 30.11.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de ... lei, din care petenta contestă doar suma de ... lei.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au calculat, până la data de 16.12.2014, accesorii în sumă de ... lei, constând în:

- majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei;

- penalități de întârziere în sumă de ... lei.

II.4. În ceea ce privește perioada 01.12.2013 - 30.04.2014, organele de inspecție fiscală au menționat faptul că nu s-au solicitat rambursări de TVA, la 30.04.2014 societatea înregistrând TVA de plată în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.12.2013 - 30.04.2014, societatea a înregistrat în evidența contabilă în perioada, cheltuieli cu închirierea unei autoutilitare marca ... de la SC ... SRL Bucuresti și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei, dar prin documentele și informațiile furnizate de reprezentanții societății nu s-a făcut dovada că autoutilitara închiriată a fost folosită în scopul operațiunilor taxabile.

În concluzie, pentru perioada 01.12.2013 - 30.04.2014, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de ... lei, iar pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, au fost calculate, până în data de 16.12.2014, accesorii în sumă de ... lei, constând în:

- majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei;
- penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Menționăm faptul că petenta nu contestă acest TVA suplimentar în sumă de ... lei, cu accesoriile aferente în sumă de ... lei, fiind de acord cu constatarea organelor de inspecție fiscală că nu s-a făcut dovada că autoutilitara închiriată a fost folosită în scopul operațiunilor taxabile.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către petentă și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC X SA, cu sediul în ..., str. ..., nr...., parter, ap...., jud. ..., C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., reprezentată prin dna. ..., în calitate de administrator.

Perioada supusă verificării 01.03.2013 - 30.04.2014 a fost defalcată de organele de inspecție fiscală astfel:

- perioada 01.03.2013 - 30.06.2013;
- perioada 01.07.2013 - 31.07.2013;
- perioada 01.08.2013 - 30.11.2013;
- perioada 01.12.2013 - 30.04.2014.

Prin Decizia de impunere nr. .../...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../...2014, s-au stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – TVA stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Petenta contestă parțial Decizia de impunere nr. .../...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../...2014, pentru suma parțială de ... lei reprezentând:

- ... lei – TVA stabilită suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar, sumă contestată de petentă este formată astfel:

- Pentru perioada 01.03.2013 - 30.06.2013, TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, întrucât organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru:

- ... lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu închirierea utilajelor de la SC A SRL V..., folosite conform informațiilor furnizate de reprezentanții societății pe platforma de zgură V...;
- ... lei reprezentând TVA aferentă achiziției de motorină utilizată pentru funcționarea utilajelor, achiziții de la SC N SRL;
- ... lei reprezentând TVA aferentă achiziției de motorină utilizată pentru funcționarea utilajelor, achiziții de la SC P SRL;
- ... lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu transportul motorinei la V..., cheltuieli facturate de SC M SRL;
- suma de ... lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu transportul de deșeuri metalice (scoartă fontă), cheltuieli facturate de SC T SRL.

- Pentru perioada 01.07.2013 - 31.07.2013, TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, întrucât organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru:

- ... lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu închirierea utilajelor de la SC A SRL V..., folosite conform informațiilor furnizate de reprezentanții societății pe platforma de zgură V...;
- ... lei reprezentând TVA aferentă achiziției de motorină utilizată pentru funcționarea utilajelor, achiziții de la SC P SRL;
- ... lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu transportul motorinei la V..., cheltuieli facturate de SC M SRL.

- Pentru perioada 01.08.2013 - 30.11.2013, TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, întrucât organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru:

- ... lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu închirierea utilajelor de la SC A SRL V..., folosite conform informațiilor furnizate de reprezentanții societății pe platforma de zgură V...;

- ... lei reprezentând TVA aferentă achiziției de motorină utilizată pentru funcționarea utilajelor, achiziții de la SC N SRL;
- ... lei reprezentând TVA aferentă cheltuielilor cu transportul motorinei la V..., cheltuieli facturate de SC M SRL;
- ... lei reprezentând TVA aferentă achiziției de motorină utilizată pentru funcționarea utilajelor, achiziții de la SC R SRL.

De asemenea petenta contestă și dobânzile/majorările de întârziere, precum și penalități de întârziere aferente TVA suplimentar în sumă de ... lei, fără însă a preciza cuantumul acestor accesorii.

III.1. Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferentă cheltuielilor cu închirierea utilajelor folosite la V..., cheltuielilor cu achiziția de motorină utilizată pentru funcționarea utilajelor folosite la V..., cheltuielilor cu transportul motorinei la V... și cheltuielilor cu transportul de deșuri metalice (scoarță fontă), în condițiile în care în perioada verificată nu au fost reflectate în evidența contabilă a petentei intrări de deșuri metalice, zgură sau alte deșuri care să ateste că cheltuielile efectuate pentru activitatea desfășurată la V... au fost în scopul realizării de operațiuni taxabile din punct de vedere a TVA.

În fapt, organele de inspecție fiscală, au constatat că:

Pentru perioada 01.03.2013 - 30.06.2013:

- societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu închirierea de utilaje (excavator, încărcătoare, autobasculante) în sumă totală de ... lei, în baza facturilor emise de către SC A SRL V..., TVA dedusă aferentă facturilor de achiziție fiind de ... lei.
- societatea a înregistrat în evidența contabilă consum de motorină pentru utilajele închiriate de la SC A SRL V... și cheltuieli cu transportul motorinei la V..., în sumă totală de ... lei și a dedus TVA înscrisă în facturile de achiziție în sumă de ... lei;
- societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu transportul de deșuri metalice (scoarță fontă) în sumă de ... lei și s-a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei, în baza facturilor emise de SC T SRL V...;

Pentru perioada 01.07.2013 - 31.07.2013:

- societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu închirierea de utilaje (excavator, încărcătoare, autobasculante) în sumă totală de ... lei și a dedus TVA aferentă în sumă de ... lei în baza facturii .../...2013 emisă de către SC A SRL V...;

- societatea a înregistrat în evidența contabilă, consum de motorină pentru utilajele închiriate și cheltuieli cu transportul motorinei la V..., în sumă totală de ... lei și s-a dedus TVA înscrisă în facturile de achiziție în sumă de ... lei;

Pentru perioada 01.08.2013 - 30.11.2013:

- societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu închirierea de utilaje (excavator, încărcătoare, autobasculante) în sumă totală de ... lei, în baza facturilor emise de către SC A SRL V..., TVA dedusă aferentă facturilor de achiziție fiind de ... lei;

- societatea a înregistrat în evidența contabilă consum de motorină pentru utilajele închiriate de la SC A SRL V... și cheltuieli cu transportul motorinei la V..., în sumă totală de ... lei și a dedus TVA înscrisă în facturile de achiziție în sumă de ... lei.

Având în vedere că în perioada 01.03.2013 - 30.11.2013, au fost înregistrate cheltuieli cu închirierea de utilaje, achiziții de motorină și transport motorină la V..., cheltuieli cu transportul de deșeuri metalice (scoarță fontă), dar că în această perioadă nu au fost reflectate în evidența contabilă a SC X SA intrări de deșeuri metalice, zgură sau alte deșeuri care să ateste că la V... s-a desfășurat activitate de procesare a deșeurilor care ar fi justificat cheltuielile mai sus menționate și ca reprezentanții societății prin documentele prezentate nu au dovedit acest aspect, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă acestor cheltuieli invocând prevederile art.10 alin.(1) și (2), art.65 alin.(1) din OG. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta susține că SC X SA, în calitate de asociat prim, a desfășurat în perioada 10.2012 - 08.2013, activități economice de natura exploatării zgurii și deșeurilor metalurgice feroase, de pe platforma metalurgică V..., împreună cu asociatul secund SC I... SRL, între aceștia existând semnat Contractul de asociere în participațiune (proba nr. ...) care respectă prevederile art.127 alin.(10), art.156 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu art.79¹ alin.(1) și (4) din HG nr.44/2004, art.265 din OMFP nr.3055/2009 și art.13-15 din Legea nr.211/2011 privind regimul deșeurilor, respectiv dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziții conform prevederilor art.145 - 147¹ din Codul fiscal.

Petenta arată că lipsa din actele administrative contestate constă în interpretarea dată de organul fiscal contractului de asociațiune în participare, petenta susținând că a prezentat dovada realizării veniturilor, aceste venituri au fost consemnate în actele de control administrativ, cele două acte administrative sunt contradictorii, în Raport se consemnează existența contractului de asociere, respectiv transmiterea veniturilor și cheltuielilor rezultate în urma asocierii, prin intermediul contului 458, iar în Decizie se solicită dovada realizării operațiunilor taxabile.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.127 alin.(1) și (4) și art.156 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

“Art.127 alin.(10) Asocierile în participațiune nu dau naștere unei persoane impozabile separate. Asocierile de tip joint venture, consorțiu sau alte forme de asociere în scopuri comerciale, care nu au personalitate juridică și sunt constituite în temeiul legii, sunt tratate drept asocieri în participațiune”.

coroborate cu prevederile pct.79¹ alin.(1) și (4) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“79¹ (1) În cazul asocierilor în participațiune sau al altor asocieri tratate drept asocieri în participațiune conform art.127 alin.(10) din Codul fiscal, denumite în continuare asocieri, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VI al Codului fiscal revin asociatului desemnat în acest scop potrivit contractului încheiat între părți, care contabilizează veniturile și cheltuielile, denumit în continuare asociatul administrator. Prin drepturi și obligații legale se înțelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziții conform prevederilor art. 145 - 147¹ din Codul fiscal, ...

(4) Asociatul administrator efectuează achizițiile asocierii pe numele său și emite facturi în nume propriu către terți pentru livrările de bunuri și prestările de servicii realizate de asociere, urmând ca veniturile și cheltuielile să fie atribuite fiecărui asociat corespunzător cotei de participare în asociere.”

Potrivit OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se prevede:

258. - (1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

265. - (1) Evidența asocierii în participație se organizează atât la nivelul asocierii, cât și în contabilitatea fiecărui coparticipant cu ajutorul contului “Decontări din operații în participație”, analitic distinct pe fiecare coparticipant. Evidența decontărilor din operațiuni în asocieri în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operațiuni în asocieri în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți, se realizează cu ajutorul contului “Decontări din operații în participație”.

În baza Contractului de asociere în participațiune încheiat în data de 19.09.2012 între SC X SA, în calitate de asociat prim și SC I... SRL, în calitate de asociat secund, la pct.2.3. prevede că:

“2.3. Asociații au convenit că în baza principiilor de mai sus să desfășoare, în comun, următoarele activități:

- a) producția de ... zgură concasată sortată + recuperare deșeuri feroase;
- b) comercializarea de zgură concasată sortată + deșeuri feroase
- c) transportul de... zgură concasată sortată + deșeuri feroase
- d) orice altă activitate profitabilă părților.”

Potrivit pct. 4.1. și 4.2. din contract:

“4.1. Asociatul prim, pentru realizarea activităților economice ce formează obiectul prezentului contract, contribuie cu un aport social constând din:

- a) ... SPS SA pune la dispoziție halda de zgură V... obținută prin licitație la 05.07.2012;
- b) SPS SA asigură utilajul necesar prin închiriere;
- c) SPS SA asigură personalul necesar;

4.2. Asociatul secund, pentru realizarea activităților economice ce formează obiectul prezentului contract, contribuie cu un aport social constând din:

- a) asigură comercializarea deșeurilor feroase ;”

Potrivit pct. 6.1. “Repartizarea beneficiilor și pierderilor rezultate din activitățile comune desfășurate de coasociați în cadrul asociațiunii se va efectua la sfârșitul contractului proporțional cu cota de participare a fiecăruia, astfel :

- a) asociatul X SA 50 %;
- b) asociatul I 50%;

În situația în care veniturile transmise de SC I... SRL ar fi reprezentat 50% din veniturile realizate de aceasta societate din vânzarea în nume propriu a deșeurilor metalice recuperate de pe halda de zgură metalurgică de la V... s-ar fi impus reflectarea în evidența contabilă a deșeurilor recuperate (întocmirea de rapoarte de producție și înregistrarea acestora în evidența contabilă) și diminuarea stocului de deșeuri de zgură metalurgică achiziționate de la SC M... SA cu cantitățile de deșeuri recuperate.

Concomitent cantitățile recuperate de pe halda V... ar fi trebuit să fie diminuate cu cantitățile livrate de SC I... SRL în nume propriu de pe această haldă, dar nu au fost prezentate documente din care să rezulte că la V... s-ar fi desfășurat activitate de producție, nu au fost prezentate rapoarte de producție, iar potrivit situației “Stoc zgură V...”, stocul de zgură metalurgică achiziționată de la SC M... SA a fost diminuat doar cu mici cantități de zgură livrate de către SC X SA în nume propriu.

Mai mult, potrivit Contractului încheiat între SC X SA, în calitate de vânzător și SC A SRL V..., în calitate de cumpărător, semnat de cele două părți, în data de 04.11.2013, are loc vânzarea către SC A SRL a activului “*DEPOZIT 30.08.2004 DEȘEURI - ZGURĂ METALURGICĂ, DEȘEURI DE MATERIALE REFRACTARE, DEȘEURI PĂMÂNT /NISIP DE TURNĂTORIE PRECUM și ALTE RESTURI DE MATERIALE DE CONSTRUCȚIE*”, prețul de vânzare, conform contractului fiind de ... EURO.

Vânzarea și scăderea din gestiune a haldei nu s-a reflectat în evidența contabilă în perioada verificată (până în 30.04.2014), fiind prezentată organelor de inspecție fiscală factura ... nr. .../...2014 (cu taxare inversă), de vânzare către

SC A SRL a ... mc deșeuri – zgură metalurgică în valoare de ... lei, cantitatea înscrisă în factura de vânzare reprezentând stocul de zgură la data de 31.08.2013, înscris în situația “STOC ZGURĂ V...” prezentată organelor de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au făcut precizarea că vânzarea a fost înscrisă de către SC X SA în declarația cod 394 aferentă lunii septembrie 2014, dar SC A SRL nu a declarat achiziția.

De asemenea, contractul de asociere în participațiune a fost reziliat de cele două părți, fiind prezentată organelor de inspecție fiscală rezilierea de contract (fără dată), referitoare la Contractul de Asociere în Participațiune încheiat în data de 19.09.2012, prin care se menționează că:

“În urma verificărilor efectuate propunem încetarea contractului începând cu data de 22.08.2013, conform cap.VII art.7.1 lit.a: hotărârea comună a membrilor asociați având ca motivare lipsa de profitabilitate a afacerilor asociațiunii în participațiune, conform cap.VII art. 7.1 lit.e.

Fiecare dintre cei doi agenți economici implicați în derularea acestui contract își va repune deconturile lunare înregistrate în contabilitate la forma inițială, anterioară derulării contractului care devine nul prin aceasta reziliere și anume, fiecare își înregistrează veniturile și cheltuielile proprii.

În urma stornării operațiunilor înregistrate urmare a acestei rezilieri SC X SA va factura deșeul metalic livrat către SC I... SRL, în valoare de X lei.

SC I... SRL în contravaloare, va factura către SC X SA, zgura în limita sumei de X lei, pe care se obligă să o pastreze în custodie până la livrarea acesteia către beneficiar.”

Organele de inspecție fiscală au făcut precizarea că toate operațiunile înregistrate prin contul 458 “Decontări din operațiuni în participațiune” au fost stornate în luna decembrie 2013, dar în perioada 01.09.2013, ulterior rezilierii contractului de asociere în participațiune - 30.04.2014, data de sfârșit a perioadei verificate, nu au fost înregistrate în evidența contabilă a SC X SA facturi de achiziție zgura de la SC I... SRL și nici facturi de livrare deșeuri metalice emise de către SC X SA către SC I... SRL.

Referitor faptul că petenta, cu privire la cele consemnate de organul fiscal în Raportul de inspecție fiscală .../...2014:

“A fost prezentată organelor de inspecție fiscală situația “Stoc zgură V...”, potrivit căreia la 31.07.2012 societatea avea la V... un stoc de zgură de ... mc în valoare de ... lei și nu de ... mc în valoare de ... lei cât rezultă din factura de achiziție.”

invocă faptul că:

„după primirea facturii de achiziție de la SC M... SA, a haldei de zgură amplasat pe platforma M... V..., petenta susține că contestatoarea a efectuat propria inventariere a stocului existent în depozitul de deșeuri, întocmindu-se Procesul Verbal de inventariere la data de 20.07.2012, constantându-se un stoc

de zgură metalurgică în cantitate de ... mc cu o valoare de inventar: ... lei, PV care a stat și la baza înregistrării notei contabilitate: “346 = 401 valoare ... lei”(Registrul-jurnal pe luna IULIE 2012). Stocurile de deșeuri de materiale refractare estimat în cantitate de ... mc și deșeuri formate din pământ de turnătorie uzat, nisip de turnătorie uzat, altele estimat în cantitate de ... mc, conform Raportului de evaluare efectuat în luna aprilie 2012, fiind stocuri fără valoare economică, nu s-au înregistrat”,

argumentele prezentate de petenă în susținere nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- societatea a achiziționat de la SC M... SA ... mc deșeuri zgură metalurgică (cu compoziție necunoscută exact la momentul achiziției) în valoare de ... lei (conform facturii de achiziție), dar a întocmit documente primare și a reflectat în evidența contabilă în baza Procesului verbal de inventariere din data de 30.07.2012, un stoc de zgură metalurgică în cantitate de ... mc căruia i-a atribuit aproape întreaga valoare din factura de achiziție respectiv ... lei;

- societatea nu a reflectat nici în documentele primare și nici în evidența contabilă cantitatea de ... mc zgură metalurgică, petenta apreciind că aceasta ar reprezenta deșeuri fără valoare economică, deși petenta menționează, chiar prin contestație că în procesul verbal de inventariere din luna aprilie 2013 se consemnează că:

“ În urma inspecției nu au fost observate deșeuri metalice, dar se presupune că ar exista în haldă și rețele de turnare, maselote și alte asemenea deșeuri, în proporție volumetrică de 15%. ”;

- de asemenea trebuie reținut și faptul că având în vedere că SC I... SRL, în calitate de asociat secund în contractul de asociere în participațiune încheiat cu SC X SA, a încheiat cu SC T...-... SA contractul de vânzare-cumpărare nr.../...2012 privind vânzarea unei cantități de ... tone/lună deșeuri metalice, se poate concluziona că în cazul în care, contractul de vânzare încheiat cu SC T...-... SA se referea la vânzarea de către SC I... SRL de deșeuri metalice de pe platforma V..., în nume propriu, dar în contul asocierii în participațiune, cel puțin la data încheierii contractului SC X SA avea cunoștință că deține stocuri cu valoare economică, nereflectate în documentele de evidență primară și contabilă și le putea înregistra;

- potrivit prevederilor art.6 alin.(1) din Legea Contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”;

- conform pct.30 din anexa 2 la Ordinului 3512/2008, privind documentele financiar contabile:

“ Contabilitatea analitică a bunurilor se poate ține pe baza uneia dintre următoarele metode: operativ-contabilă, cantitativ-valorică, global-valorică.

Metoda operativ-contabilă se poate aplica pentru contabilitatea analitică a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, mărfurilor și ambalajelor.

Potrivit pct.31 Metoda operativ-contabilă constă în ținerea, în cadrul fiecărei gestiuni, a evidenței cantitative a bunurilor, pe feluri, cu ajutorul fișelor de magazie. În contabilitate, această metodă constă în ținerea evidenței valorice pe conturi de materiale, desfășurate valoric pe gestiuni, iar în cadrul gestiunilor, pe grupe sau subgrupe de materiale, după caz.

.....

Fișele de magazie servesc pentru evidența cantitativă, pe feluri de stocuri, la locul de depozitare, iar în contabilitate, pentru controlul operațiunilor înregistrate de gestionar sau persoana desemnată, pentru preluarea în registrul stocurilor a cantităților aflate în stoc, precum și pentru calculul valorii bunurilor existente în stoc la sfârșitul lunii (perioadei), în scopul confruntării cu datele din contabilitatea sintetică.

La gestiune, fișele de magazie se țin în ordinea în care sunt înscrise materialele în registrul stocurilor. În aceste fișe cantitățile se înregistrează zilnic de gestionar sau persoana desemnată, pe baza documentelor de intrare (factură, aviz de însoțire a mărfii, notă de recepție și constatare de diferențe etc.) și a documentelor de ieșire (bon de consum, fișă limită de consum, aviz de însoțire a mărfii, factură, bon de transfer etc.), poziție cu poziție.”

- astfel, s-ar fi cunoscut în orice moment cantitatea de zgură metalurgică neprocesată și cantitățile recuperate în urma procesării/ecologizării, pe fiecare componentă în parte, deci și cantitatea de zgură rămasă neprocesată, vândută în 04.11.2013 către SC A SRL, potrivit contractului de vânzare, ca: “DEPOZIT 30.08.2004 DEȘEURI - ZGURĂ METALURGICĂ, DEȘEURI DE MATERIALE REFRACTARE, DEȘEURI PĂMÂNT / NISIP DE TURNĂTORIE, PRECUM și ALTE RESTURI DE MATERIALE DE CONSTRUCȚIE “

- nu rezultă din documentele și informațiile furnizate de petenta, de ce, în situația în care a vândut către SC A SRL zgură neprocesată, având componentele menționate în contract, cantitatea de zgură metalurgică, respectiv ... mc înscrisă în factura de vânzare către SC A SRL reprezintă chiar stocul de zgură la data de 31.08.2013, înscris în situația “STOC ZGURA V...” prezentată organelor de inspecție fiscală și care nu ar trebui să conțină și alte componente întrucât potrivit afirmațiilor petentei, acestea nu au fost reflectate în documentele de evidență primară și contabilă, fiind socotite stocuri fără valoare economică, reieșind astfel aspecte contradictorii în susținerile petentei.

Referitor la susținerea petentei că nu a prezentat Rapoarte de producție întrucât activitatea economică de valorificare a deșeului metalic de pe halda V... nu reprezintă o activitate de producție, arătând că a obținut autorizație de

funcționare de la autoritățile statului abilitate (Gospodărirea Apelor și de la Mediu) pentru recuperarea deșeurilor metalice, și nu pentru producerea deșeurilor metalice, petenta invocând faptul că:

- Rapoartele de producție ar fi transformat SC X SA în producător de deșeurii metalice, conform exigențelor Legii nr.211/2011 privind regimul deșeurilor, iar pct.10 al Anexei nr.1 este un deținător de deșeurii feroase (persoana juridică care se află în posesia acestora) și nu este un producător de deșeurii feroase;

- SC X SA, împreună cu SC I... SRL, în calitatea lor de parteneri ai contractului de asociere, valorifică deșeu metalic conform dispozițiilor Legii nr.211/2011 privind regimul deșeurilor.

- Conform art.13-15 al Legii nr.211/2011, SC X SA nu avea voie să depoziteze deșeu metalic, fiindcă societatea nu a fost autorizată ca centru de colectare deșeu metalic,

aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- calitatea SC X SA de deținător de deșeurii (cu sau fără valoare economică), definită conform Legii nr. 211/2011 ca producător al deșeurilor sau persoana fizică ori juridică ce se află în posesia acestora), nu scutea societatea de obligația de a recepționa întreaga cantitate de “deșeurii zgură metalurgică” achiziționată de la SC M... SA cu factura ... nr. .../...2012, de a înscrie această cantitate în fișa de magazie și de a reflecta în evidența contabilă factura de achiziție cu valoarea înscrisă pe factură, cu atât mai mult cu cât la data achiziției nu se cunoștea componența exactă a deșeurilor achiziționate).

- calitatea de deținător de deșeurii definită conform Legii nr.211/2011: “*ca producător al deșeurilor sau persoana fizică ori juridică ce se află în posesia acestora*”, nu interzicea, ci dimpotriva obliga societatea la întocmirea de documente în care să fie consemnate cantitățile de zgură, deșeurii feroase sau alte deșeurii rezultate din procesul de recuperare/ecologizare, înregistrarea deșeurilor recuperate în fișe de magazie separate, funcție de natura deșeurii recuperat și reflectarea în evidența contabilă a acestora pe analitice distincte întrucât potrivit prevederilor art.11 alin.(1) din Legea Contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

Astfel, organele de inspecție fiscală în mod legal au menționat faptul că contractul de asociere în participațiune încheiat între SC X SA și SC I... SRL nu a ținut seama de prevederile pct.79¹ alin.(1) și (4) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) în cazul asocierilor în participațiune sau al altor asocieri tratate drept asocieri în participațiune, conform art.127 alin.(10) din Codul fiscal, denumite

în continuare asocieri, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată prevăzute de titlul VI al Codului fiscal revin asociatului desemnat în acest scop potrivit contractului încheiat între părți, care contabilizează veniturile și cheltuielile, denumit în continuare asociatul administrator. Prin drepturi și obligații legale se înțelege, printre altele, dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achiziții conform prevederilor art.145-147¹ din Codul fiscal și obligația de a colecta TVA și a emite facturi”

“(4) Asociatul administrator efectuează achizițiile asocierii pe numele său și emite facturi în nume propriu către terți pentru livrările de bunuri și prestările de servicii realizate de asocierie, urmând ca veniturile și cheltuielile să fie atribuite fiecărui asociat corespunzător cotei de participare în asocierie”, întrucât, în timp ce achizițiile de bunuri și servicii au fost reflectate în evidența contabilă a SC X SA care a dedus TVA aferentă achizițiilor, au fost emise facturi de livrare în nume propriu, dar în contul asocierii (potrivit afirmațiilor petentei), atât de către SC X SA (livrări de zgură), cât și de către SC I... SRL (livrări deșeuri metalice). Ca urmare veniturile din vânzări de deșeuri metalice au ajuns la SC X SA, asociatul administrator, ca o alocare de venituri în limitele prevăzute în cadrul contractului de asocierie, care nu constituie operațiune impozabilă din punct de vedere al TVA și în consecință pentru TVA aferentă achizițiilor nu se poate acorda drept de deducere întrucât achizițiile nu sunt destinate realizării de operațiuni taxabile.

Mai mult contractul de asocierie în participațiune a fost reziliat de cele două părți, prin Actul de reziliere se menționează că:

“ În urma verificărilor efectuate propunem încetarea contractului începând cu data de 22.08.2013, conform cap.VII, art.7.1, lit.a: hotărârea comună a membrilor asociații având ca motivare lipsa de profitabilitate a afacerilor asociațiunii în participațiune conform cap.VII, art. 7.1., lit.e.

Fiecare dintre cei doi agenți economici implicați în derularea acestui contract își va repune deconturile lunare înregistrate în contabilitate la forma initiala, anterioara derularii contractului care devine nul prin aceasta reziliere și anume, fiecare isi inregistreaza veniturile și cheltuielile proprii.

Urmare a acestei rezilieri SC X SA va factura deșeurile metalice livrate către SC I... SRL, în valoare de X lei .

S.C. I SRL în contravaloare, va factura către SC X SA, zgură în limita sumei de X lei, pe care se obligă să o pastreze în custodie până la livrarea acesteia către beneficiar.”

Toate operațiunile înregistrate prin contul 458 “Decontări din operațiuni în participațiune” au fost stornate în luna decembrie 2013, dar în perioada 01.09.2013 ulterior rezilierii contractului de asocierie în participațiune - 30.04.2014 dată de sfârșit a perioadei verificate, nu au fost înregistrate în evidența contabilă a SC X SA facturi de achiziție zgură de la SC I... SRL și nici facturi de livrare deșeuri metalice emise de către SC X SA către SC I... SRL.

Au fost prezentate organelor de inspecție fiscală:

- factura nr..../...2014 emisă de către SC I... SRL către SC X SA în valoare de X lei, pentru ... to zgură procesată 0-250 mm, factura având mențiunea “taxare inversă”.

- factura nr..../...2014, în valoare de X lei emisă de către SC X SA către SC I... SRL pentru ... to deșeu feros, factura având mențiunea “taxare inversă”.

În consecință, în luna mai 2014, SC X SA nu avea cum să reflecte în evidența contabilă venituri din vânzarea de deșeuri metalice pentru că nu deținea la acea dată deșeuri metalice pe care să le poată livra (fie că nu le-a avut niciodată, fie că acestea au fost livrate de SC I... SA, în nume propriu, dar în baza contractului de asociere în participațiune în anul 2013), iar potrivit prevederilor art.258 alin.(1) din Reglementările contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin OMFP nr.3055/2009: “ În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către comparator, al livrării lor pe baza facturii, sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți” ,

astfel, SC X SA nu avea cum să reflecte în evidența contabilă, în mai 2014, venituri din vânzarea unor bunuri pe care nu le deținea la momentul emiterii facturii, și mai mult nereieșind cum ar fi putut reflecta în evidența contabilă factura respectivă SC I... SRL.

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod justificat nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă închirierilor de utilaje, achizițiilor de motorină, transportului motorinei la V... și transportului de deșeuri metalice facturat de SC T SRL, întrucât nu s-a făcut dovada că aceste operațiuni au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile.

Chiar și în situația în care veniturile transmise de SC I... SRL către SC X SA ar reprezenta venituri din vânzarea deșeurilor metalice obținute de pe platforma V..., SC X SA nu ar avea drept de deducere a TVA aferentă închirierilor de utilaje achizițiilor de motorină, transportului de motorină la V... și transportului de deșeuri metalice întrucât în conformitate cu prevederile pct.79¹ alin.(7) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“alocarea cheltuielilor și veniturilor în limitele prevăzute în cadrul contractului de asociere nu constituie operațiune impozabilă din punct de vedere al TVA”,

iar potrivit prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

a) operațiuni taxabile.

Potrivit prevederilor legale de mai sus, contestatoarea avea dreptul de a deduce TVA doar pentru acele achiziții de bunuri și servicii care sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile și care dau drept de deducere, suma taxei fiind justificată pe bază de documente legale, fapt neîndeplinit de către societate în perioada supusă inspecției fiscale.

Rezultă că societatea, chiar dacă a atașat contestației documente prin care să facă dovada că la V... s-a desfășurat activitate, nu a făcut dovada că această activitate a fost aferentă obținerii de venituri impozabile din vânzări de deșuri de fier provenite de pe platforma V..., întrucât nu a putut dovedi că deținea la V... deșuri de fier care puteau fi vândute în scopul realizării de operațiuni taxabile din punct de vedere a TVA.

Nici facturile de transport deșuri metalice emise către SC X SA de către SC T... SRL nu dovedesc că veniturile din asocierea în participațiune transmise de SC I... SRL sunt venituri rezultate din vânzarea de către aceasta societate către SC T...-... SA, în nume propriu, dar în contul asocierii în participațiune de deșuri metalice de pe halda V..., întrucât nu rezultă nici din facturile de transport și nici din procesele verbale de confirmare, ce cantități de deșuri fontă au fost transportate, de unde până unde au fost transportate acestea și mijloacele de transport utilizate pentru transportul deșurilor, iar comenzile de transport menționate în procesele verbale de confirmare nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, reprezentanții SC X SA afirmând că acestea nu au fost găsite, organele de inspecție fiscală menționând faptul că documentele respective nu au fost anexate nici ca probă la contestației.

De asemenea trebuie menționat faptul că petenta, nici în timpul inspecției fiscale și nici la contestație nu a prezentat în susținere documente justificative, care să fie în măsură să combată și să schimbe constatările organelor de inspecție fiscală.

Astfel, chiar dacă părțile contractului și-au construit o situație juridică, aceasta are efecte în ce privește obligațiile fiecăreia dintre ele nu și în raport cu statul, normele prevăzute de cadrul fiscal fiind de drept public, organele fiscale, în mod legal, au apreciat în concret contractul având în vedere relevanța stărilor fiscale.

Cu atât mai mult, susținerea petentei că, lipsa din actele administrative contestate constă tocmai în interpretarea dată de organul fiscal contractului de asociațiune în participare, nu poate fi invocată, organele de inspecție fiscală nu au încălcat libertatea contractuală, între părți aplicându-se principiul forței obligatorii a contractului, însă normele prevăzute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt de drept public, iar părțile nu pot prin contractul lor să treacă peste dispozițiile imperative ale legii.

De asemenea trebuie avute în vedere principiile generale de conduită în administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, care sunt reglementate de OG nr.92/2003 privind

Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 5 Aplicarea unitară a legislației

Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.”

În conformitate cu prevederile art.64- 65 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se arată:

“ART. 64 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

ART. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Față de textele de lege invocate și de cele prezentate, în fapt se rețin următoarele:

- Codul de procedură fiscală reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume principiul aplicării unitare a legislației, urmărind stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat;

- Pentru stabilirea corectă a impozitelor și taxelor, inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere,

organele de inspecție fiscală respectând prevederile art.94 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“ART. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.”

În speță sunt incidente prevederile legale ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care la art.109 alin.(1) arată:

“Art.109 Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.”

coroborate cu dispozițiile pct.102.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

În consecință, trebuie avut în vedere faptul că art.6 din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată, arată că:

“Orice operațiune economico – financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate dobândind astfel calitatea de document justificativ;”,

coroborat cu dispozițiile pct.44 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, potrivit căroră:

“Norme metodologice:

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

În baza prevederilor art.4 alin.(1) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată, care arată că:

„ART.4 (1) Ministerul Economiei și Finanțelor elaborează și emite norme și reglementări în domeniul contabilității, planul de conturi general, modelele situațiilor financiare, registrelor și formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.”, s-a emis OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care la art.1 prevede:

“ART.1(1) Se aprobă Reglementările contabile conforme cu directivele europene, cuprinse în anexa) care face parte integrantă din prezentul ordin.”*

Astfel, trebuie invocat și faptul că reglementările contabile în vigoare, respectiv Secțiunea 7 Principii contabile generale, pct.46 alin.(1) și alin.(2) din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precizează:

“(1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative.

Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică.[...]

Ori acest articol consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție), nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil.

Prin urmare, în scopul aplicării legii fiscale, în susținerea celor relatate stau și prevederile legale ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.14 alin.(2) care arată:

“Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic”.

Având în vedere cele menționate anterior, în speță sunt incidente și prevederile art.206 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...] d) dovezile pe care se întemeiază”,

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

Așadar, întrucât contestația nu a prezentat documente care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației, documente prin care să combată integral constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, aceasta reprezintă o nesocotire de către contestatoare a propriului interes, ceea ce va determina respingerea contestației.

În consecință în temeiul prevederilor Titlului IX - art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

“ART. 216 Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,

coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care stipulează:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art.216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”,

contestația formulată de SC X SA va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

III.2. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA,

cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara – Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, poate analiza pe fond contestația, în condițiile în care petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care-și întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. .../...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../...2014, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a diferențelor suplimentare de TVA în sumă de ... lei (din care petenta contestă doar sumă de ... lei), în baza prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din OG nr.92/2003, au calculat accesorii aferente acestora, în sumă totală de ... lei reprezentând:

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Trebuie reținut și aspectul că petenta nu contestă faptul că pentru perioada 01.12.2013 - 30.04.2014, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar în sumă de ... lei, iar pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, au fost calculate, până în data de 16.12.2014, accesorii în sumă de ... lei, constând în:

... lei majorări de întârziere/dobânzi aferente TVA;
... lei penalități de întârziere aferente TVA.

De asemenea prin contestația formulată, petenta nu invocă niciun fel de motive de fapt și de drept incidente în speță, referitoare la accesoriile aferente bazei de calcul reprezentând TVA contestată, cota de accesorii aplicată, data de la care au fost calculate accesoriile, însumarea produselor dintre baza de calcul pentru accesorii, numărul de zile de întârziere și cota aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de accesorii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată actul atacat referitor la capătul de cerere privind accesoriile aferente TVA.

În drept, referitor la calculul de accesorii, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația “.

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

În aceste condiții, se reține și aspectul că societatea contestatoare în susținerea propriei cauze, nu a adus niciun argument prin care să combată susținerile organelor de inspecție fiscală referitoare la calculul de accesorii.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la alte motive pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În concluzie, se reține că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente prin care să combată stabilirea sumelor suplimentare în sumă de ... lei, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului

IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, contestația formulată de SC X SA va fi respinsă, ca nemotivată, pentru capătul de cerere privind sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. ... / ...2015 se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SA din ..., împotriva Deciziei de impunere nr. .../...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../...2014, pentru capătul de cerere privind sumă de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

2. Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulată de SC X SA din ..., împotriva Deciziei de impunere nr. .../...2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../...2014, pentru sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

3. Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SA din ...;
- A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din OPANAF nr.2906/2014.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...