

DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulată de SC SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
sub nr. , reînregistrată sub nr. reînregistrată sub nr.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. , pentru suma totală de lei, reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. având la bază constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. a fost emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin - Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1.

Contestația formulată de SC SRL, a fost depusă în termenul legal, având în vedere prevederile art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Inițial, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, prin adresa nr. a transmis contestația formulată de SC SRL la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, Agenția Națională de Administrare Fiscală, spre competența soluționare.

În baza *Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1537/03.03.2010 pentru aprobarea transmiterii dosarelor contestațiilor înregistrate la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală către Direcțiile generale a finanțelor publice județene și a municipiului București, în vederea analizării acestora și întocmirii proiectelor de decizii*, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin adresa nr., a transmis dosarul contestației nr. formulată de SC SRL la D.G.F.P. Caraș – Severin, aceasta fiind înregistrată sub nr..

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Caraș - Severin, prin adresa nr. a transmis Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Proiectul de decizie și dosarul contestației a SC SRL.

Având în vedere prevederile O.U.G. nr.39/2010, publicată în Monitorul Oficial al României nr.278/28.04.2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv art.I pct.26 și

art.III, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin adresa nr., transmite contestația nr. formulată de SC SRL, spre competența soluționare D.G.F.P. Caraș-Severin, aceasta fiind înregistrată sub nr..

Prin urmare, constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.209 alin.(1) lit. a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC SRL.

I. SC SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr., de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin - Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1, precizând următoarele:

Motivul de fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit obligații de plată suplimentare constă în faptul că societatea nu ar fi aplicat corect măsurile de simplificare pentru facturile fiscale emise de societate în perioada ianuarie – septembrie 2007, diferența de taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor facturi fiind în sumă de lei, precum și a faptului că ar fi dedus eronat suma de lei. De asemenea, au fost calculate accesoriile de plată în sumă de lei. La baza deciziei de impunere nr. stă raportul de inspecție fiscală nr., urmare a inspecției fiscale parțiale care s-a efectuat în baza Deciziei nr. emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor București, prin care s-a soluționat contestația formulată de SC SRL, împotriva deciziei de impunere nr., dispunându-se desființarea acesteia, și reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de taxa.

SC SRL contestă obligațiile suplimentare stabilite prin decizia de impunere nr., emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr., invocând următoarele:

Pe parcursul inspecției fiscale efectuată în data de 28.10.2009 nu au fost respectate drepturile contribuabilului cu privire la reverificarea dispusă de către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor București.

Contestatoarea nu este de acord cu precizarea organelor de inspecție fiscală din cuprinsul paginii trei din actul de control unde se face o descriere a contractului privind închirierea haldei proprietate a și se trage concluzia că acest contract a fost încheiat pentru asigurarea obligației de a strânge, sorta și depozita temporar deșeurile de către deținătorii de deșeurile industriale reciclabile, persoane juridice în condițiile art. 5 din O.U.G. nr.16/2001, opinie care a fost exprimată și în primul raport de inspecție fiscală care a fost desființat.

Contestatoarea arată că prin intermediul contractului mai sus amintit, SC SRL închiriaza halda în vederea extragerii deșeurilor de fier vechi și pentru a putea achita chiria acestei halde, nu pentru a factura așa cum interpretează greșit prevederile acestui contract, organele de control.

Totodată, contestatoarea susține că aplicabilitatea O.U.G. nr.16/2001 nu poate fi luată în discuție, deoarece acest act normativ precizează care sunt deținătorii de deșeurile industriale reciclabile și respectiv cei care au obligația de a le reutiliza, valorifica și preda. nu este deținătorul acestor deșeurile, pentru că o dată cu

Încheierea acestui contract a cesionat dreptul de proprietate al acestor deșeuri SC SRL.

Referitor la certificatele constatatoare emise de ORC, constatatoarea arată că organele de inspecție fiscală constată că în perioada ianuarie - septembrie 2007, societatea nu a desfășurat activități conform operațiunilor incluse în obiectul de activitate, deși situația nu este adevărată, întrucât tot organele de inspecție fiscală precizează că putea efectua extracția și prepararea minereurilor feroase, iar din iulie 2007 și activitatea de recuperare deșeuri și resturi metalice reciclabile.

De asemenea, contestatoarea susține că pe tot parcursul constatărilor efectuate se face trimitere la actul normativ O.U.G. nr.16/2001 și la clasificările activităților din economia națională care nu fac obiectul verificării a D.G.F.P.Caraș-Severin, iar spre finalul constatării organele de inspecție fiscală se contrazic și revin la faptul că totuși societatea avea autorizație de mediu.

Contestatoarea susține că singura autorizație pe care trebuia să o dețină conform O.U.G. nr.16/2001, era autorizația de mediu.

Totodată, organele de inspecție fiscală, pornind de la concluzia greșită că proprietara acestei haldine este proprietara deșeurilor, a condus la concluzia că vânzarea de deșeuri de fier vechi din exploatare este o prestare de servicii imposibilă, denaturând însuși înțelesul termenului livrare care se confundă cu prestări servicii.

Contestatoarea precizează, de asemenea că organele de inspecție fiscală au respins la rambursare două facturi fiscale în copie înregistrate în evidența contabilă, urmând ca societatea să prezinte și exemplarele originale, în vederea acordării acestui TVA. Totodată, faptul că i-a fost respins la rambursare suma de lei reprezentând chirie teren, deoarece nu a notificat intenția sa de a factura cu TVA chiria aferentă terenului haldei, societatea consideră că a dedus în mod corect acest TVA din facturile furnizorului pe care le-a achitat societății care deținea aceste terenuri. În ceea ce privește înregistrarea și deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturii fiscale nr. reprezentând carburanți auto, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu avea la bază un document justificativ, contestatoarea precizează că va prezenta acest document.

Concluzionând, contestatoarea susține că în baza autorizației de mediu nr. avea dreptul să aplice măsurile de simplificare și nu-și însușește punctul de vedere din actul de control din următoarele motive:

- societatea desfășoară activitatea de valorificare a deșeurilor reciclabile conform prevederilor contractului nr. încheiat cu SC;
- facturarea deșeurilor către SC este stabilită prin contract, condițiile și obiectul livrării sunt deșeurile reciclabile, bunuri supuse măsurilor de simplificare;
- activitatea efectivă desfășurată de SC SRL conform contractului constă în exploatarea haldei proprietatea SC
- s-au obținut autorizațiile în același regim al prevederilor contractului cu SC , respectându-se obligațiile față de beneficiar;
- prin abrogarea art. 8 din O.U.G. nr.16/2001, societatea nu mai avea obligația să dețină autorizația de mediu pe care a prezentat-o;
- pentru facturile în copie xerox, originalele au existat și se pot afla la emitenți, astfel încât motivația privind respingerea TVA la rambursare nu are susținere;
- pentru facturile primite cu TVA de la SC privind chiria terenului, nu este problema societății, deoarece aceasta a plătit acest TVA.

Contestatoarea solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată, anularea deciziei de impunere nr., exonerarea de la plată a sumelor stabilite suplimentar și rambursarea sumelor reprezentând taxa pe valoarea adăugată solicitată de societate, cu toate efectele care decurg din aceasta.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., s-au constatat următoarele:

Inspecția fiscală parțială s-a efectuat în baza Deciziei nr. 08 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor București, prin care s-a soluționat contestația formulată de SC SRL împotriva Deciziei de impunere nr..

Prin Decizia nr., s-a dispus desființarea Deciziei de impunere nr., reprezentând:

- lei – taxa pe valoarea adăugată de plată ca urmare a respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de i;
- lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

Taxa pe valoarea adăugată colectată

Perioada supusă verificării 01.07.2006 -31.10.2007.

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte fiscale:

În perioada ianuarie - septembrie 2007, SC SRL înregistrează venituri din livrări deșeu fier, pentru care emite facturi care au mențiunea "deșeu fier vechi obținut din exploatare", aplicând măsurile de simplificare, respectiv "taxare inversă".

Organele de inspecție fiscală precizează că aceste facturi fiscale sunt emise urmare a contractului nr.privind închirierea Halda (proprietate a) conform căruia SC SRL are calitatea de furnizor/prestator servicii, iar SC din are calitatea de beneficiar.

Obiectul contractului constă în închiriere Halda, pentru o perioadă de 2 ani, în vederea exploatării, societății SRL, care își asumă responsabilitatea pentru prestări servicii de procesare a deșeurilor metalice (feroase și neferoase), deșeurilor refractare și de electrozi grafit în vederea valorificării, având și obligația de a obține de la instituțiile abilitate autorizările legale, acordurile și avizele necesare, pentru exploatare și valorificare deșeuri industriale și zguri.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, consemnează că la Contractul nr. se aduc modificări prin Actul adițional nr., nr., nr. nr., referitoare la modul de întocmire a facturilor fiscale și termenul de facturare, precum și sancțiunile pentru neachitarea facturilor în termenul convenit; prelungirea perioadei de valabilitate a contractului de la 2 ani la 4 ani, obligarea SC SRL să obțină toate autorizările de mediu și ecologizare a Haldei , iar SC să depună deșeurile proprii în Halda ; convenirea ca pe perioada derulării contractului SC SA să închirieze utilaje și să presteze servicii legate de colectarea a 10.000 - 20.000 tone de zgura de oțelărie aflate în incinta Haldei sau direct din incinta SC A; renegocierea tarifului pentru prestările de servicii legate de colectarea zgurii rezultată din procesul de producție de la SA.

Organele de inspecție fiscală, invocă prevederile art.5 din OUG 16/2001, consemnând că pentru asigurarea obligațiilor prevăzute de acest articol se încheie contractul de prestări servicii între SC SA și SC SRL prin care se stabilesc termenii

în care se realizează operațiunile menționate, respectiv SC SRL desfășoară activitate de strângere, sortare, colectare, depozitare temporară, iar SC SA este deținătoarea deșeurilor industriale reciclabile și asigură reintroducerea deșeurilor în circuitul productiv, deșeurile din Halda obținându-se din activitatea productivă a .

Totodată, organele de inspecție fiscală, precizează că în baza Certificatelor constatatoare emise de ORC, obiectul de activitate al SC SRL:

- la înființare este "Lucrări de construcții a clădirilor rezidente si nerezidente" - cod CAEN 4120 (obiectul principal de activitate);

- începând din 29 aprilie 2005, societatea își completează obiectul de activitate, îndeplinind condițiile pentru încadrarea în clasa CAEN 1310 "Extracția și prepararea minereurilor feroase" la sediul secundar din, Halda proprietate a SMR SA, activitate care presupune extracția minereurilor feroase, concentrarea și aglomerarea minereurilor feroase, conform Ordinului 601/2001 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională;

- din 11 iulie 2007, societatea îndeplinește condițiile de funcționare pentru activitatea încadrată în clasa CAEN 3710 "Recuperarea deșeurilor și resturilor metalice reciclabile" la sediul din , Halda proprietate a SC SA, activitate cu impact semnificativ asupra mediului pentru care societatea s-a obligat să solicite autorizație de mediu, autorizație de mediu emisă în data de 01.10.2007.

Urmarea verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea în perioada ianuarie - septembrie 2007 nu desfășoară activități conform operațiunilor incluse în obiectul de activitate.

Societatea desfășoară activitate de valorificare, livrare a deșeurilor și resturilor metalice reciclabile către SC SA , conform Contractului de închiriere a haldinei nr.. Obiectul de activitate al SC SA conține activități cu cod CAEN 3710 și 3720, respectiv "Recuperarea și valorificarea deșeurilor metalice și nemetalice" pe întreaga perioadă de derulare a contractului de închiriere a haldinei încheiat cu SC SRL.

Organele de inspecție fiscală, având în vedere prevederile art.8 din O.U.G. nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, actualizată, consideră că, în perioada ianuarie - septembrie 2007, societatea avea obligația să prezinte autorizația de mediu pentru activitatea pe care o desfășoară, respectiv valorificare sau livrare.

Societatea a prezentat Autorizația de mediu nr. /2006, în conținutul căreia se menționează că aceasta este: "valabilă până la data de 16.07.2009 de la data emiterii ei [...] cu obligativitatea vizării anuale. Autorizațiile de mediu nevizate anual își pierd valabilitatea", autorizație care *nu conține viza anuală pentru anul 2007*.

Organele de inspecție fiscală precizează că această autorizație este emisă în scopul desfășurării următoarelor activități:

- comerț cu ridicata (cumpărare-vânzare de la persoane fizice) deșeuri metalice și nemetalice - cod CAEN 5157;
- alte activități extractive - cod CAEN 1450.

Organele de inspecție fiscală arată că, în conformitate cu Ordinul nr.601/2002 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională: *clasa 5157* include:

- comerțul cu ridicata (cumpărare și vânzare) a deșeurilor și resturilor metalice și nemetalice și a materialelor pentru reciclare, inclusiv colectarea, sortarea, separarea, demontarea bunurilor uzate, precum sunt autoturismele, în scopul

obținerii de piese reutilizabile, (re)ambalarea, depozitarea și livrarea, dar fără un proces real de transformare, în plus, deșeurile cumpărate și vândute au o valoare remanentă;

- dezmembrarea vehiculelor casate (demontarea autoturismelor; comerțul cu ridicata cu autoturisme avariate; vânzarea pieselor provenite de la autoturisme avariate, către persoane particulare și utilizatori profesionali).

Această clasă exclude:

- prelucrarea deșeurilor și resturilor și a altor articole în materii prime secundare. Este necesar un proces real de transformare. Materia primă secundară rezultată este adecvată pentru utilizarea directă într-un proces de fabricație industrială și nu constituie un proces non finit;

- fragmentarea autoturismelor printr-un proces mecanic;
- vânzarea cu amănuntul a mărfurilor second-hand;
- tratarea deșeurilor, nu pentru utilizarea ulterioară într-un proces de fabricație industrială, ci cu scopul îndepărtării lor;
- colectarea și tratarea deșeurilor menajere și industriale.

clasa 1450 include:

- extracția minereurilor și mineralelor neclasificate în altă parte, ca:
- materiale abrazive, pietre prețioase și semiprețioase, azbest;
- grafit natural, cuarț, mică;
- talc, feldspat, stearit, fonanți naturali;
- asfalt și bitum natural.

Față de cele de mai sus, organele de inspecție fiscală precizează:

-deși, societatea a prezentat Autorizația de mediu nr./2006, aceasta nu-i conferă calitatea de deținător deșeurii și nici efectuarea de operațiuni de valorificare sau livrare.

- societatea nu desfășoară activitate conform operațiunilor incluse în obiectul de activitate, respectiv extracția minereurilor feroase, concentrarea și aglomerarea minereurilor feroase, comerț cu ridicata, extracția materialelor abrazive, pietre prețioase și semiprețioase, azbest etc. Activitatea de comerț presupune și cumpărare de deșeu fier vechi, însă societatea nu cumpără deșeu fier vechi, ci numai vinde, vinde ceva ce nu îi aparține (nefiind deținătoare de deșeu).

- se constată că obiectul de activitate al prestatorului, respectiv SC SRL, nu prevede nici activitatea de recuperare, valorificare sau livrare a deșeurilor și resturilor metalice reciclabile, activitate pe care o desfășoară efectiv societatea, ca urmare a încheierii contractului /2005. Acesta activitate este certificată abia din octombrie 2007 - Autorizația de mediu anexată la raportul de inspecție fiscală.

Astfel, organele de inspecție fiscală stabilesc că pentru perioada ianuarie - septembrie 2007, societatea nu este autorizată pentru desfășurarea activității de valorificare sau livrare deșeurii și nici obiectul de activitate nu prevede desfășurarea acestei activități.

Totodată, organele de inspecție fiscală, precizează că bunurile pentru livrarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt prevăzute de art.160, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din această categorie făcând parte "deșeurile și materiile prime secundare, rezultate în valorificarea acestora, așa cum sunt definite de O.U.G. nr.16/2001 privind

gestionarea deșeurilor industriale reciclabile”, respectiv prin deșeu înțelegându-se orice produs (metalic, feros/neferos) pe care *deținătorul nu îl mai utilizează* sau pe care are intenția ori obligația să nu îl mai utilizeze, iar așa cum s-a constatat deținătoarea deșeurilor industriale reciclabile este SC SA , care asigură și reintroducerea deșeurilor industriale reciclabile în circuitul productiv, fiind de fapt cea care asigură valorificarea deșeurilor industriale reciclabile.

Astfel că, în ceea ce privește aplicarea măsurilor de simplificare de către SC SRL, pentru facturile fiscale emise în baza Contractului privind închirierea nr./2005, organele de inspecție fiscală, constată că prevederile art.160, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare *nu sunt respectate întrucât deșeurile nu sunt rezultate din valorificare, activitate pentru care societatea nu este certificată a o desfășura (activitate certificată doar din octombrie 2007 conform autorizației) și nici nu este deținătoarea acestor deșeuri.*

Urmare a celor arătate, organele de inspecție fiscală, consideră că operațiunea de livrare a deșeurilor efectuate de SC SRL în perioada în care nu deținea în obiectul său această activitate și nu era autorizată să o desfășoare potrivit prevederilor legale menționate, nu îndeplinește condițiile de aplicare a măsurilor simplificate, iar deșeurile livrate în perioada ianuarie - septembrie 2007 nu se încadrează în categoria bunurilor pentru care se aplică măsurile simplificate prevăzute la art.160, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală, concluzionează că, *activitatea desfășurată de SC SRL pe relația cu SC SA este de prestări servicii și nu de valorificare/livrare deșeuri.* Astfel, prestarea de servicii efectuată de societate în activitatea de obținere a deșeurilor din spațiul închiriat nu se supune aplicării măsurilor simplificate.

Astfel, organele de inspecție fiscală, au aplicat cota de TVA facturilor fiscale emise de SC SRL către SC SA, conform art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de TVA în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

Taxa pe valoare adăugată deductibilă

Perioada verificată este: 01.07.2006-31.10.2007

Urmarea controlului efectuat s-au constatat următoarele:

1. Societatea înregistrează în evidența contabilă în luna septembrie 2007, două facturi fiscale în copie în valoare de lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată de pe aceste facturi, nerespectând prevederile art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a lit.F, Titlul VI, pct.46.(1) din H.G.nr.1861/2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Pentru nerespectarea prevederilor legale organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, aferentă facturilor fiscale în copie înregistrate în evidența contabilă.

2. Organele de inspecție fiscală, au constatat că în perioada iulie 2006 - octombrie 2007, societatea si-a exercitat eronat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată de pe facturi fiscale primite de la SC SA din , reprezentând chirie teren în sumă totală de lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că în conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, arendarea, concesiunea și închirierea de bunuri imobile sunt operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată. Potrivit pct. 44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, scutiunile de taxa pe valoarea adăugată sunt obligatorii, cu excepția operațiilor prevăzute la art.141 alin (2), lit.k) din Codul fiscal, pentru care art.141 alin. (3) din același act normativ prevede dreptul de opțiune pentru aplicarea regimului de taxare. Astfel, pct. 42 alin.(3) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, menționează faptul că opțiunea de aplicare a regimului de taxare se notifică organelor fiscale teritoriale și se aplică de la data înscrisă în notificare.

Astfel, organele de inspecție fiscală, precizează că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată de către SC SRL pentru serviciile de închiriere prestate de SC S.A. se poate exercita în condițiile în care proprietarul spațiului și-a exprimat opțiunea pentru aplicarea regimului de taxare la Administrația Finanțelor Publice .

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează faptul că, pentru verificarea la SC S.A. a existenței opțiunii pentru aplicarea regimului de taxare, respectiv a notificării privind taxarea operațiilor de închiriere la organele fiscale teritoriale, s-a solicitat sprijinul Activității de Inspecție Fiscală a județului Olt, conform O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Conform celor menționate în Procesul verbal nr. întocmit urmare a efectuării inspecției fiscale la SC SA , societatea nu a putut prezenta notificarea privind taxarea operațiilor de închiriere.

Pentru nerespectarea prevederilor legale, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă facturilor fiscale emise pentru chirie teren.

3. Organele de inspecție fiscală, au constatat că societatea înregistrează în evidența contabilă și deduce taxa pe valoarea adăugată în valoare de 1.199 lei aferentă facturii fiscale nr. reprezentând carburanți auto emisă de SC SA, fără a avea la bază un document justificativ.

De asemenea, au constatat că în luna septembrie 2007, societatea deduce eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr. emisă de SC SRL, înregistrând în evidența contabilă dublu suma de lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei în baza art. 145, alin. (8), lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la TVA de rambursat, organele de inspecție fiscală precizează faptul că soldul sumei negative de TVA, solicitat la rambursare, conform decontului de TVA înregistrat la 31.10.2007 în valoare de lei este aferent perioadei 01.07.2006 - 31.10.2007 și provine în principal din deducerea TVA aferentă facturilor fiscale reprezentând cheltuieli cu chiria pentru Halda energia electrică, telefoane,

combustibil, piese de schimb pentru utilajele de exploatare, birotică și alte materiale consumabile, în condițiile aplicării greșite a măsurilor simplificate pentru livrările de deșeuri și resturi metalice și nemetalice.

Sinteza constatărilor se prezintă astfel:

- soldul sumei negative a T.V.A.solicitat la rambursare la 31.10.2007	lei	
- TVA respisă la rambursare	lei	
- soldul sumei negative a T.V.A. cu drept de rambursare la 31.10.2007		0 lei
- suma stabilită suplimentar de plată	lei	
- obligații fiscale lei		

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

În ceea ce privește suma totală de lei, reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

de plată, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care Decizia de impunere nr., contestată, prin care au fost stabilite obligațiile fiscale menționate mai sus a fost întocmită ca urmare a Deciziei nr. de desființare a Deciziei de impunere nr., iar prin decizia de impunere nr. au fost stabilite sume mai mari decât cele din actul desființat.

În fapt, prin Decizia nr. emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind soluționarea contestației formulate de SC SRL, înregistrată sub nr., a fost desființată decizia de impunere nr. pentru suma totală de lei reprezentând:

-lei – taxa pe valoare adăugată de plată ca urmare a respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei;

- lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată de plată, urmând ca organele de inspecție fiscală să emită o nouă decizie de impunere, care la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare să aibă în vedere cele reținute în decizia de desființare și prevederile legale în vigoare.

Organele de inspecție fiscală, în baza Deciziei nr., au procedat la o nouă verificare la SC SRL, care a vizat aceeași perioadă, respectiv 01.07.2006-31.10.2007, prin raportul de inspecție fiscală nr. stabilindu-se aceleași sume suplimentare reprezentând taxa pe valoarea adăugată de lei (lei - taxa pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere și lei - diferența de taxa pe valoarea adăugată colectată) ca și prin raportul de inspecție fiscală nr.. Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

Referitor la soldul sumei negative de taxa pe valoarea adăugată, solicitată la rambursare, conform decontului de TVA la 31.10.2007 în valoare de lei, organele de inspecție fiscală precizează faptul că este aferent perioadei 01.07.2006 -

31.10.2007 și provine în principal din deducerea TVA aferentă facturilor fiscale reprezentând cheltuieli cu chiria pentru Halda, energia electrică, telefoane, combustibil, piese de schimb pentru utilajele de exploatare, birotică și alte materiale consumabile, în condițiile aplicării greșite a măsurilor simplificate pentru livrările de deșeuri și resturi metalice și nemetalice.

Totodată, sinteza constatărilor din cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr./30.102009, se prezintă astfel:

- soldul sumei negative a T.V.A.solicitat la rambursare la 31.10.2007	lei	
- TVA respisă la rambursare	lei	
- soldul sumei negative a T.V.A. cu drept de rambursare la 31.10.2007		0 lei
- suma stabilită suplimentar de plată	lei	
- obligații fiscale accesorii	lei	

Prin urmare, organele de inspecție fiscală, în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pct.2.1.1 „Obligații fiscale suplimentare de plată” pentru taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei precum și pentru accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei.

În drept, potrivit prevederilor art. 85 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede: “(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.”

În speță sunt incidente și prevederile art.94 alin.(3) lit.f) din ordonanța sus menționată, care precizează:

“(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;”

coroborate cu prevederile punctului 107.1. din H.G. nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“ Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”

De asemenea, decizia de impunere reprezintă și înștiințare de plată potrivit prevederilor art.86 alin.(6) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că pct.2.1.1 al deciziei de impunere ca titlu de creanță și înștiințare de plată trebuie să reprezinte **diferențe de obligații fiscale de plată**.

Se reține că, Decizia de impunere nr. contestată, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr., este rezultatul desființării Deciziei de impunere nr. având la bază Raportul de inspecție fiscală nr., prin Decizia nr. a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Decizia de impunere nr. având la bază Raportul de inspecție fiscală nr., a fost emisă ca urmare a soluționării decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare la 31.10.2007, prin care societatea a solicitat TVA de rambursat în sumă de lei. Prin Decizia de impunere nr. a fost stabilită diferența suplimentară reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei care a condus la taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de lei ca urmare a respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei precum și accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei .

Prin Decizia nr., emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, privind soluționarea contestației formulate de SRL, înregistrată sub nr., a fost desființată Decizia de impunere nr. pentru suma totală de **lei reprezentând:**

-lei – taxa pe valoare adăugată de plată ca urmare a respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei;
- lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată de plată.

De asemenea se reține că, urmare a verificării efectuate în baza Deciziei nr., organele de inspecție fiscală, prin Raportul de inspecție fiscală nr., au constatat diferența suplimentară de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei (lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere și lei reprezentând diferența de taxa pe valoarea adăugată colectată), de altfel, aceleași sume suplimentare ca și prin Raportul de inspecție fiscală nr..

Totodată, urmare a diferenței de taxa pe valoarea adăugată constatată suplimentar în sumă de lei, prin raportul de inspecție fiscală nr., s-a stabilit că societatea nu se află în situația de rambursare a sumei de lei (soldul sumei negative solicitat la rambursare la 31.10.2007), fapt care a condus la taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de lei ca urmare a respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei, se reține că organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr. s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pct.2.1.1 „Obligații fiscale suplimentare de plată” pentru **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei și accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei.**

Față de cele reținute rezultă că, prin Decizia de impunere nr., întocmită ca urmare a Deciziei nr. de desființare a Deciziei de impunere nr., organele de inspecție fiscală au stabilit sume mai mari (lei reprezentând **diferența suplimentară de taxa pe valoare adăugată**) decât cele din actul desființat (lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată ca urmare a respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei), deși din coroborarea prevederilor pct.12.7 și 12.8 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, nu se pot stabili în sarcina societății contestatoare sume mai mari decât cele din actul desființat.

Având în vedere situația de fapt prezentată și prevederile legale enunțate, se va face aplicarea art.216 „*Soluții asupra contestației*”, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căruia:“(3) Prin decizie se poate desființa total sau partial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, astfel că se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pentru suma totală de lei, reprezentând: taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de lei precum și majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit actul atacat, să efectueze o nouă verificare pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente, ținând cont de cele reținute în prezenta decizie, prevederile legale aplicabile speței și să emită o nouă decizie de impunere.

În ducerea la îndeplinire a prezentei decizii se va avea în vedere prevederile pct.12.7 și 12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“ 12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

În sensul celor de mai sus, este și punctul de vedere al Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, referitor la soluționarea contestației a SC SRL, exprimat prin adresa nr.,

înregistrată la D.G.F.P.Caraș-Severin sub nr., ca răspuns la solicitarea formulată de Serviciul Soluționare Contestații prin adresa nr., anexată la dosarul cauzei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 85 alin.(1) lit.a) lit.b), alin.(2), art.86 alin.(6), art.94 alin.(3) lit.f), art.209 alin.(1) lit.a), art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.107.1 din H.G.nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.7 și 12.8 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de plată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit actul atacat, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit, ținând cont de cele precizate prin prezenta decizie, prevederile legale aplicabile în speță și să emită o nouă decizie de impunere.