

DECIZIA NR.319

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala, cu privire la contestatia formulata de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit suplimentar suma totala care se compune din:

- TVA stabilita suplimentar
- dobanzi aferenta TVA de plata

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la Administratia Finantelor Publice, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre SC X.

I. SC X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere pct.2 (perioada 01.06.2011-30.06.2011) prin care s-a stabilit suplimentar TVA si dobanzi.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca TVA de plata suplimentara a fost stabilita asupra minusului de inventar de... tone deseuri material feros vechi, care a fost asimilata de catre organele de inspectie fiscala cu o livrare de bunuri in conformitate cu prevederile art.128, alin.(4), lit.d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Sustine faptul ca, in mod eronat, organele de inspectie fiscala au retinut ca diferenta de tone material feros reprezinta minus de inventar la iunie 2011 pe motiv ca nu poate fi incadrata ca pierdere tehnologica, nefiind respectate cerintele HG 111/2002.

In sustinerea contestatiei societatea prezinta urmatoarele argumente:

1. Referitor la temeiul legal al deductibilitatii pierderilor, societatea contestatoare precizeaza ca din eroare a precizat ca temei legal prevederile H.G. Nr.111/2002 insa temeiul de drept legal il reprezinta STAS ASRO – 6058.1.

2. Petenta invoca in sustinerea contestatiei incadrarea si aplicabilitatea prevederilor standardului ASRO 6058.1 asupra pierderilor tehnologice generate de activitatea desfasurata de societate, maxim admisibile pe sorturi calitative.

Precizeaza faptul ca de la deschiderea activitatii la punctul de lucru si pana la inventarierea realizata, societatea a livrat catre beneficiari o cantitate totala de marfa de.. tone, marfa fiind prelucrata de societate la punctul de lucru.

Societatea sustine ca, incadrarea deseurilor de fier in sorturi E1 si E3 prevazuta de ASRO 6058.1, rezulta din documentele emise de societate respectiv facturi de export pe care se specifica tipul marfii exportate; documentele emise de A (certIFICATELE de survey privind calitatea marfii la incarcare) in care se specifica in mod expres incadrarea marfii pe sorturile E1 (piese cu grosime sub 4 mm, piese cu grosime intre 4 si 6 mm) si E3 (piese cu grosime peste 6mm) la expediere; documente emise de beneficiarul final al marfii -raporturi din receptiile efectuate in Turcia/Grecia, in care se

face referire la incadrarea pe sorturi a marfii realizata de beneficiar, avand in vedere si prevederile contractuale incheiate (art.38). Petenta sustine ca incadrarea pe sorturi, efectuata de beneficiar, se bucura de prezumtia de valabilitate, beneficiarul fiind un factor obiectiv si impartial in constatarea calitatii marfii primite, acesta nefiind interesat de pierderile tehnologice suportate de furnizor.

Societatea precizeaza ca activitate este de *“Recuperare materiale reciclabile sortate”*, care presupune manipulare, dezmembrare, sortare, debitare si alte activitati specifice de pregatire pentru vanzare, activitati absolut necesare pentru aducerea marfii la dimensiunile si calitatea specifice sortimentelor E1 si E3, activitati care se desfasoara la punctul de lucru, iar impuritatile (pierderile tehnologice aferente tuturor acestor operatiuni) raman la punctul de lucru al societatii, pentru a fi evacuate de societati specializate.

Fata de argumentele prezentate, contestatoarea considera ca in speta sunt intrunite pe deplin conditiile de aplicare a pierderilor tehnologice stabilite prin ASRO 6058.1 referitor la Materialele Feroase pentru Retopire.

Conform standardelor tehnice existente la nivel european in aceasta materie (ASRO 6058.1) ce reglementeaza limitele pierderilor cantitative admisibile in cadrul proceselor tehnologice pentru *“Recuperare materiale reciclabile sortate”*, pierderile tehnologice cantitative maxim admisibile sunt de 1,5% pentru marfa sort E1 si 1% pentru marfa sort E3.

3. Referitor la cantitatea de pierderi tehnologice (generate urmare exportului a 46.640 tone de marfa) evacuate de societate prin societati specializate in preluarea deseurilor industriale, societatea contestatoare sustine ca:

Din analiza documentelor cuprinse in Anexa 1 la prezenta contestatie rezulta ca, din totalul cantitatii de marfa exportata .. tone reprezinta material feros vechi greu categoria E3 conform Standard ASRO SR 6058-1:1999 iar.. tone reprezinta material feros vechi usor categoria E1, pentru care, conform aceluasi standard.

Conform calculului din Anexa 1, pierderile maxime admisibile conform normelor legale pentru sortul E3 sunt de .. tone iar pentru sortul E1 este de ..in total pierderile tehnologice maxime admisibile sunt de ..tone.

Societatea sustine ca a evacuat la rampa de gunoi, in intervalul decembrie 2010-iunie 2011 cantitatea de.. tone impuritati, potrivit facturilor.

Fata de cele prezentate si prevederile din Stasul ASRO 6058-1, societatea contestatoare sustine ca organul de inspectie fiscala trebuia sa accepte o pierdere tehnologica maxim admisibila este de.. tone si nu ..tone.

In contestatia formulata societatea sustine in timpul inspectie fiscala s-au prezentat documente justificative pentru transport impuritati evidentiate in facturile, efectuate cu ocazia inventarierii (in perioada 16.-23.06.2011), deoarece echipa de inspectie fiscala nu a solicitat informatii cu privire la alte transporturi, iar societatea “nu a mentionat in acest raspuns ca cele.. tone sunt singurele impuritati rezultate din activitatea societatii. Astfel, societatea mentioneaza ca a mai evacuat impuritati similare si anterior lunii iunie 2011, in cantitate de.. tone cu societati comerciale, justificate cu tichete de cantar emise cu ocazia incarcarii impuritatilor in mijloacele de transport, tichete anexate facturilor emise de cele doua societati.

4. Referitor la regimul fiscal din punct de vedere TVA aferent pierderilor tehnologice, societatea invoca o speta similara din anul 2010 la SC T SRL- societate din cadrul grupului.In aceasta cauza s-a solicitat lamuriri- Ministerul Finantelor Publice-Directia de legislatie in domeniul TVA referitor la regimul fiscal al TVA aferent pierderilor tehnologice.

Societatea invoca in sustinere punctul de vedere al Ministerului Finantelor Publice- Directia de legislatie in domeniul TVA, potrivit caruia "in ceea ce priveste pierderile tehnologice stabilite potrivit legii, in speta standardelor tehnice existente la nivel european, acestea nu intra sub incidenta art.128 alin. (4) lit.d) din Codul fiscal, prin urmare nu se include in sfera de aplicare a TVA ".

De asemenea, societatea prezinta in sustinere si Decizia emisa de Curtea de Apel, prin care a fost solutionata favorabil plangerea formulata SC T, intr-o speta similara.

In speta societatea contestatoare sustine ca se aplica prevederile art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare pentru cantitatea de.. tone fiind indeplinite conditiile legale de operatiune netaxabila.

Societatea contestatoare sustine ca pentru cantitatea de.. Tone trebuie sa se aplice prevederile art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere dispozitiile obligatorii ale organelor ierarhice superioare precum si dispozitiile instantelor judecatoresti competente in materie, motiv pentru care solicita admiterea contestatiei pentru TVA aferenta bazei impozabile stabilita asupra cantitatii de tone pierderi tehnologice maxim admise si netaxabile.

II. Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de inspectie fiscala, pe perioada 01.06.2011-30.06.2011, au stabilit suplimentar TVA precum si accesorii aferente TVA de plata.

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, cu privire la TVA contestata de SC X, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele financiar contabile intocmite pentru luna iunie 2011 operatiuni de descarcare de gestiune, fara ca acestea sa fie aferente vanzarilor evidentiate in facturile emise de societate pe aceasta perioada.

Societatea a inregistrat operatiunea de descarcare de gestiune prin nota contabila cu articolul contabil 607 "*Cheltuieli privind marfurile*" = 371 "*Marfuri*", care reprezinta in fapt un minus de inventar de deseuri feroase in gestiunea de marfa de la punctul de lucru, constatat in urma inventarierii efectuata de societate in baza Deciziei de inventariere cu privire la inventarierea stocului de marfuri aferent punctului de lucru mentionat anterior. Constatările inventarierii au fost consemnate in Proces Verbal de inventariere, potrivit caruia s-a constatat diferenta intre stocul scriptic si cel faptic de marfa.

Societatea a incadrat operatiunea in categoria pierderi tehnologice cantitative (impuritati), in baza prevederilor HG 111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipularii si depozitarii marfurilor solide si lichide, în vrac, în porturile maritime si fluviale romanesti, respectiv in baza Standard SR 6058-1:1999 si a considerat-o netaxabila din punct de vedere al TVA..

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca in timpul controlului , in vederea justificarii operatiunii, societatea a prezentat urmatoarele documente:

- documente privind inventarierea stocului de marfa aferent punctului de lucru: decizie de inventariere, declaratie gestionar, lista de inventariere , proces verbal de inventariere;

- proces verbal, de deducere a cheltuielilor rezultate din pierderile tehnologice reprezentand minusul cantitativ rezultat la inventarierea de la punctul de lucru , care potrivit procesului verbal este constituit din impuritati rezultate in urma prelucrării deseurilor de fier vechi, manipularilor, debitarilor, sortarilor si altor activitati specifice de pregatire a marfii pentru vanzare, activitati efectuate cu personalul angajat al X(sudori,

greiferisti).”, considerate pierderi tehnologice care se „incadreaza cantitativ in maximul admis de 1% (conform SR 6058-1)”; respectiv tone a fost minus in gestiune”, considerate „diferente negative cantitative intre intrari (conform cantar) si iesiri (conform inscriptiei „draft survey”, masurarea pescajului navei), acestea de asemenea se incadreaza in maximul legal admis de 2% din rulaj, prevazut de HG nr.111/2002...”

- facturile emise de SC I reprezentand contravaloare „colectare, transport si depozitare deseuri industriale”

- situatia centralizata a rulajului cantitativ si valoric a intrarilor in gestiune asupra carora societatea a calculat pierderile tehnologice inregistrate in evidentele contabile;

- fisa de magazie a stocului, analitic punct de lucru, potrivit careia a fost stabilit stocul scriptic de marfa;

- copii ale facturilor de livrare insotite de documente justificative: declaratii vamale de export sau declaratie privind livrari in Comunitatea Europeana, vizate de Biroul vamal, documentele de transport naval (bill of landing), pentru intreaga perioada asupra careia s-au calculat si aplicat scazaminte de catre societate (ianuarie – iunie 2011).

In vederea stabilirii stari de fapt fiscale , organele de inspectie fiscala prin Nota explicativa au solicitat informatii suplimentare reprezentantului legal al societatii cu privire la transporturile efectuate de SC I SRL, facturate conform facturilor precum si precizari privind conditiile in care au fost constatate si stabilite calitatea si cantitatile de bunuri transportate.

In raspunsul formulat, reprezentantul legal al societatii precizeaza ca transporturile efectuate de SC I reprezinta transporturi de evacuare la rampa ecologica a impuritatilor (steril) rezultate urmare a desfasurarii de catre SC X activitatii de „Recurerare materiale reciclabile sortate” (CAEN 3832) in incinta punctului de lucru al societatii, activitati care constau in manipulare, dezmembrare, sortare, debitare si alte activitati specifice de pregatire a marfii pt vanzare si care au fost desfasurate de catre angajatii societatii (greiferisti, sudori, muncitori) cu utilajele din dotare.

Reprezentantul legal al societatii precizeaza faptul ca impuritatile transportate sunt deseuri neutilizabile neconforme cu standardele deseurilor de fier vechi constand in resturi de pamant, praf, tzunder, beton, cauciuc, resturi de spuma poliuretanică si orice alte elemente neferoase, care se receptioneaza impreuna cu marfa de-a lungul activitatii de colectare si prin prelucrarea acesteia se separa de marfa. Acestea nefiind utilizabile au fost predate unei societati –SC I – care recupereaza deseuri pentru evacuare la rampa de gunoi;impuritatile evacuate de catre SC I, conform facturilor, sunt cele care s-au acumulat in incinta punctului de lucru de la deschiderea activitatii in cadrul acestuia pana la suspendarea temporara a activitatii (dupa inventarul finalizat) iar calitatea bunurilor preluate de SC I ca fiind „ impuritati” s-a stabilit de catre gestionarii punctului de lucru (pe perioada desfasurarii activitatii) si de catre comisia de inventariere (cu ocazia realizarii inventarierii la punctul de lucru).

Urmare a analizei documentelor prezentate de societate , organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru cantitatea de.. tone „*impuritati*”, SC X justifica existenta de stocuri care nu mai pot fi valorificate precum si transportul deseurilor rezultate;operatiunea se incadreaza in prevederile art.128, alin.(4), lit.d) si art.128, alin.(8), lit.b) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si nu este asimilata unei livrari si suma.. nu constituie baza de impozitare TVA.

In ceea ce priveste diferenta rezultata intre minusul de inventar constatat in iunie 2011 la punctul de lucru si cantitatea de „*impuritati*” consemnata in documentele de inventariere si transportate ca deseuri, organele de inspectie fiscala au constatat ca acesta nu poate fi incadrata ca pierdere tehnologica, nefiind respectate cerintele HG 111/2002 si prin urmare operatiunea reprezinta in fapt un minus de inventar care se

incadreaza in prevederile art.128, alin.(4), lit.d) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au procedat la impozitarea cu cota standard TVA a operatiunii reprezentand cantitatea.. tone, considerata minus de inventar, asimilata livrarilor, potrivit prevederilor art.140, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si au colectat suplimentar TVA.

Prin stabilirea suplimentara a TVA, organele de inspectie fiscala au respins TVA solicitata la rambursare de societate , stabilind astfel de plata TVA.

Aferent TVA de plata, pe perioada 25.07.2011-25.08.2011, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 01.06.2011 - 30.06.2011

Referitor la TVA colectata suplimentar, contestata de societate, D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat TVA aferenta diferentei dintre stocul scriptic si stocul faptic de deseuri feroase rezultat in urma inventarierii stocului, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat daca lipsa in gestiune reprezinta pierderi tehnologice pentru sortul E1 si E3 Standardul ASRO SR6058-1, marfa fiind livrata pe aceste sorturi.

In fapt, organele de inspectie fiscala au verificat partial SC X, in vederea solutionarii cererilor de rambursare a TVA conform deconturilor de TVA, inregistrate la A.F.P..

Urmare a verificarii perioadei 01.06.2011-30.06.2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele financiar contabile intocmite pentru luna iunie 2011, operatiuni de descarcare de gestiune fara ca acestea sa fie aferente vanzarilor evidentiate in facturile emise de societate pe aceasta perioada.

Operatiunea de descarcare de gestiune s-a efectuat prin nota contabila cu articolul contabil 607 "*Cheltuieli privind marfurile*" = 371 "*Marfuri*", si reprezinta diferenta de inventar deseuri feroase in gestiunea de marfa de la punctul de lucru constatat in urma inventarierii efectuata de societate in baza Deciziei de inventariere cu privire la inventarierea stocului de marfuri aferent punctului de lucru mentionat anterior. Constatările inventarierii au fost consemnate in Proces Verbal de inventariere, potrivit caruia s-a constatat diferenta între stocul scriptic si cel faptic de marfa deseuri feroase.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a incadrat operatiunea in categoria pierderi tehnologice cantitative (impuritati), in baza prevederilor HG 111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipularii si depozitarii marfurilor solide si lichide, în vrac, în porturile maritime si fluviale romanesti, respectiv in baza Standard SR 6058-1:1999 si a considerat-o netaxabila din punct de vedere al TVA.

In raportul de inspectie fiscala , organele de inspectie fiscala precizeaza ca societatea a justificat cantitatea de „*impuritati*”, care nu au putut fi valorificate si care au fost predate SC I – care recupereaza deseuri pentru evacuare la rampa de gunoi, transportul acestora fiind consemnat in facturile.. si au retinut ca operatiunea se

incadreaza in prevederile art.128, alin.(4), lit.d) si art.128, alin.(8), lit.b) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, aceasta nefiind asimilata unei livrari de marfuri si suma nu constituie baza de impozitare TVA.

In ceea ce priveste diferenta, rezultata intre minusul de inventar constatat in iunie 2011 la punctul de lucru si cantitatea de „*impuritati*” consemnata in documentele de inventariere si transportate ca deseuri, organele de inspectie fiscala au constatat ca acesta nu poate fi incadrata ca pierdere tehnologica, nefiind respectate cerintele HG 111/2002 si prin urmare operatiunea reprezinta in fapt lipsa in gestiune care in conformitate cu prevederile art.128, alin.(4), lit.d) din Legea nr. 571/2003 este asimilata unei livrari de bunuri efectuate cu plata.

Organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea bazei de impunere pentru cantitatea de.. tone deseuri feroase stabilind o baza impozabila in conformitate cu prevederile art.137 litc) din Codul fiscal iar in conformitate cu prevederile prevederilor art.140, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare au colectat suplimentar TVA.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala, in mod eronat au retinut ca diferenta de material feros reprezinta minus de inventar la iunie 2011 pe motiv ca aceasta diferenta nu se incadreaza in pierderi tehnologica nefiind respectate cerintele HG 111/2002.

Sustine ca in mod eronat in timpul controlului a precizat ca temei legal prevederile H.G. Nr.111/2002 insa temeiul de drept legal il reprezinta STAS ASRO – 6058.1, in conditiile in care de la deschiderea activitatii la punctul de lucru (decembrie 2010) si pana la inventariere, societatea a livrat catre beneficiari o cantitate totala de marfa de.. tone, marfa fiind prelucrata de societate la punctul de lucru;Deseurile de fier au fost incadrate in sorturi E1si E3 prevazuta de ASRO 6058.1 asa cum rezulta din facturile de export pe care se specifica tipul tipul marfii exportate; documentele emise de A (certIFICATELE DE SURVEY PRIVIND CALITATEA MARFII LA INCARCARE) in care se specifica in mod expres incadrarea marfii pe sorturile E1(piese cu grosime sub 4 mm, piese cu grosime intre 4 si 6 mm) si E3(piese cu grosime peste 6mm) la expediere; documente emise de beneficiarul final al marfii -raporturi din receptiile efectuate in Turcia/Grecia, in care se face referire la incadrarea pe sorturi a marfii realizata de beneficiar, avand in vedere si prevederile contractelor incheiate (art.38).Sustine faptul ca incadrarea pe sorturi, efectuata de beneficiar, se bucura de prezumtia de valabilitate, beneficiarul fiind un factor obiectiv si impartial in constatarea calitatii marfii primite, acesta nefiind interesat de pierderile tehnologice suportate de furnizor.

Societatea precizeaza ca activitatea desfasurata este de *“Recuperare materiale reciclabile sortate”*, cod CAEN 3832 care presupune manipulare, dezmembrare, sortare, debitare si alte activitati specifice de pregatire pentru vanzare, activitati absolut necesare pentru aducerea marfii la dimensiunile si calitatea specifice sortimentelor E1 si E3, activitati care se desfasoara la punctul de lucru, iar impuritatile (pierderile tehnologice aferente tuturor acestor operatiuni) raman la punctul de lucru al societatii, pentru a fi evacuate de societati specializate.

Conform standardelor tehnice existente la nivel european in aceasta materie (ASRO 6058.1) ce reglementeaza limitele pierderilor cantitative admisibile in cadrul proceselor tehnologice pentru *“Recuperare materiale reciclabile sortate”*, pierderile tehnologice cantitative maxim admisibile sunt de 1,5% pentru marfa sort E1 si 1% pentru marfa sort E3.

La dosarul contestatiei societatea prezinta Anexa 1 si sustine ca, din totalul cantitatii de marfa exportata ,.. reprezinta material feros vechi greu categoria E3 conform Standard ASRO SR 6058-1:1999 iar.. tone reprezinta material feros vechi usor categoria E1,conform aceluiasi standard.

Conform calculului din Anexa 1, pierderile maxime admisibile conform normelor legale pentru sortul E3 sunt de .. tone iar pentru sortul E1 este de..,in total pierderile tehnologice maxime admisibile sunt de.. tone.

Societatea sustine ca a evacuat la rampa de gunoi, in intervalul decembrie 2010-iunie 2011 cantitatea de.. tone impuritati, potrivit facturilor de transport.

Fata de cele prezentate si prevederile din Stasul ASRO 6058-1, societatea contestatoare sustine ca organul de inspectie fiscala trebuia sa accepte o pierdere tehnologica maxim admisibila este de.. tone si nu .. tone, astfel cantitatea de.. tone reprezinta pierderi tehnologice maxim admise potrivit legii si netaxabile.

In sustinerea cauzei societatea invoca punctul de vedere al Ministerului Finantelor Publice- Directia de legislatie in domeniul TVA, potrivit caruia "in ceea ce priveste pierderile tehnologice stabilite potrivit legii, in speta standardelor tehnice existente la nivel european, acestea nu intra sub incidenta art.128 alin. (4) lit.d) din Codul fiscal, prin urmare nu se include in sfera de aplicare a TVA " precum si Decizia emisa de Curtea de Apel , pronuntata intr-o speta similara, prin care a fost solutionata favorabil plangerea formulata SC T intr-o speta similara.

In speta sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).

iar la alin.(8) din acelasi act normativ se prevede:

"(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;"

Potrivit prevederilor legale invocate pierderile tehnologice stabilite potrivit legii nu intra sub incidenta art.128 alin.(4) lit.d) din Codul Fiscal si prin urmare nu se cuprind in sfera de aplicare a TVA.

In speta norma legala prin care se stabileste pierderea tehnologica maxim admisibila in cazul deseurilor feroase sortate pe sorturile E1 si E3 este Standardul Roman SR ASRO 6058-1 din aprilie 1999-Indicele de clasificare B15 , care la pct.3 "Categorii de materiale feroase", 3.1"Material feros vechi" prevede ca in sortul E3 se incadreaza materialul feros vechi greu cu grosime peste 6mm si dimensiuni de maximul 1,5x0,5x0,5 m iar in sortul E1 se incadreaza materialul feros usor cu grosime sub 6 mm si dimensiuni de maximul 1,5x0,5x0,5 m iar pierderile cantitative maxim admisibile sunt de 1,5 % pentru sortul E1 si 1% pentru sortul E3.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

SC X are ca obiect de activitate "Recuperarea materialelor reciclabile sortate",, care presupune manipulare, dezmembrare, sortare, debitare si alte activitati specifice de pregatire pentru vanzare.

De la deschiderea activitatii la punctul de lucru si pana la inventarierea realizata, societatea a livrat catre beneficiari o cantitate totala de marfa de ..tone.

Din documentele de vanzare respectiv facturile externe si certificatele de calitate atasate acestor facturi, existente in copie la dosarul contestatiei , rezulta ca deseurile de fier au fost livrate catre clientii externi sortate pe sorturi E1 si E3 asa cum se prevede in Standardul ASRO 6058-1 respectiv sortul E1 contine piese cu grosime sub 4 mm, piese cu grosime intre 4 si 6 mm si sortul E3 contine piese cu grosime peste 6mm.

La dosarul contestatiei societatea contestatoare a prezentat Anexa 1 in care sunt inscrise numarul si data facturii, cantitatea de marfa plecata din care sortul E3 si Sortul E1, cantitatea receptionata precum si diferente intre cantitatea receptionata si cantitatea plecata, rezultand ca societatea a livrat cantitatea de.. tone deseuri feroase din care sortul E3 .. tone , sortul E1.. tone, marfa repetitionata per total conform documentelor emise de I la incarcare este de.. tone.

Conform calculului din Anexa 1, pierderile maxime admisibile conform normelor legale pentru sortul E3 sunt de ..tone iar pentru sortul E1 este de..,in total pierderile tehnologice maxime admisibile sunt de .. tone, astfel ca societatea sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA aferenta cantitatii de.. tone deoarece se incadreaza in pierderea tehnologice maxim admise potrivit legii.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala, referitor la acest argument prezentat de societatea contestatoare, sustin ca facturile de export nu prezinta niciun fel de informatii privind cantitatile de marfuri livrate pe sorturi calitative, ele au inscrise cantitatea totala de material feros livrat cu mentiunea globala de sorturi E1, E3 iar certificatele de calitate emise de A, au fost prezentate numai in dosarul contestatiei.

De asemenea organele de inspectie fiscala sustin ca in speta nu sunt aplicabile prevederile ASRO 6058-1 invocat de societatea contestatoare in sustinerea contestatiei.

Referitor la acest aspect mentionam ca, prin Decizia emisa de Curtea de Apel, intr-o speta similare, invocata de societatea contestatoare in sustinere, se specifica "Standardele tehnice existente la nivel European in aceasta materie- ASRO 6058-1 referitor la Materialele Feroase pentru Retopire-reglementeaza limitele pierderilor cantitative admisibile in cadrul proceselor tehnologice enumerate anterior" respectiv operatiuni de taiere, sortare , incarcare in mijloace de transport.

In Decizia mentionata, Curtea de Apel precizeaza ca : "deseurile metalice valorificate de societatea reclamanta se incadreaza in sortul E1 si E3 anexa ASRO SR 6058-1, aprilie 1999, Indice de clasificare B15, cap.3" categorii de materiale feroase,3.1Material feros vechi) pentru care se prevad pierderi cantitative admisibile de 1,5 %si 1,0%."

Se retine totodata ca , Ministerul Finantelor Publice-Directia de legislatie in domeniul TVA, in adresa, emisa urmare adresei formulata de SC T, intr-o speta similara, precizeaza ca: "In ceea ce priveste pierderile tehnologice stabilite potrivit legii, in speta potrivit standardelor tehnice existente la nivel european , aceasta nu intra sub incidenta art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal, prin urmare nu se cuprind in sfera de aplicare a TVA."

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au admis o pierdere fiscala de.. tone din cantitatea de.. tone cat a inregistrat societatea, in temeiul prevederilor H.G. Nr.111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipularii si depozitarii marfurilor solide si lichide, în vrac, în

porturile maritime si fluviale romanesti, insa societatea a realizat si operatiuni de manipulare, dezmembrare, sortare, debitare in incinta punctului de lucru al societatii, operatiuni desfasurate de catre angajatii societatii (greiferisti, sudori, muncitori) cu utilajele din dotare.

Dupa cum am mentionat si mai sus, livrarea deseurilor de fier vechi s-a efectuat pe sorturile E1 si E3 ;chiar daca in factura nu s-a detaliat cantitatea de marfa pe sorturi in certificatele de calitate emise de A se prezinta procentual cantitatea de marfa expediata pe sorturile E1 si E3.

In aceste conditii, pierderile tehnologice in cauza in speta, trebuie analizate in raport de "Standardele tehnice existente la nivel European in aceasta materie- ASRO 6058-1 referitor la Materialele Feroase pentru Retopire- asa cum s-a pronuntat si Curtea de Apel in Decizia si Ministerul Finantelor Publice-Directia de legislatie in domeniul TVA, in adresa, mai sus mentionate.

Avand in vedere ca certificatele de calitate emise de A au fost prezentate la dosarul contestatiei iar organele de inspectie fiscala au analizat pierderile fiscala in raport de prevederile H.G. Nr.111/2002 privind stabilirea procentelor maxime admise ca pierderi tehnologice în timpul manipularii si depozitarii marfurilor solide si lichide, în vrac, în porturile maritime si fluviale romanesti iar la dosarul contestatiei nu se afla toate documentele detinute de societate pentru o analiza corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, organele de solutionare nu se pot pronunta daca pierderea tehnologica de.. tone determinata de societate in Anexa 1 prezentata la dosarul contestatiei este corecta in conditiile in care la dosarul contestatiei se afla si o alta Anexa intocmita de societate prin care s-a determinat o pierdere tehnologica de.. tone.

In masura sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa isi exercite rolul activ este organul fiscal.

La art.7 alin.(2) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , se precizeaza:

"(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz."

La art.94 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

"(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalităţii şi conformităţii declaraţiilor fiscale, corectitudinii şi exactităţii îndeplinirii obligaţiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislaţiei fiscale şi contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferenţelor obligaţiilor de plată şi a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuţii:

a) constatarea şi investigarea fiscală a tuturor actelor şi faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecţiei sau altor persoane privind legalitatea şi conformitatea declaraţiilor fiscale, corectitudinea şi exactitatea îndeplinirii obligaţiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza şi evaluarea informaţiilor fiscale, în vederea confruntării declaraţiilor fiscale cu informaţiile proprii sau din alte surse;

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

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;
- c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;
- e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;
- f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;
- g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;"

Din prevederile legale mai sus invocate sus invocate, se retine ca organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa examineze din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a pierderilor tehnologice urmare a operatiunilor de manipulare, dezmembrare, sortare, debitare realizate de societate asupra deseurilor de fier vechi care au fost livrate ulterior catre clientii din Turcia si Grecia pe sorturile E1 si E3, conform facturilor de export si certificatelor de calitate prezentate la dosarul contestatiei de societate.

In cauza sunt aplicabile si prevederile art.213 alin.(1) si (4) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. 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.[...]

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."

In conformitate cu prevederile art.216 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial 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."

coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat",

si prevederile pct.11.6 din Ordinul 2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

"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.",

in speta se impune desfiintarea partiala a Deciziei de impunere, pct.2, precum si a Raportului de inspectie fiscala cu privire la TVA si dobanzi.

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul administrativ fiscal contestat, vor determina pierderile tehnologice in raport de prevederile Standardelor tehnice existente la nivel European in aceasta materie- ASRO 6058-1 referitor la Materialele Feroase pentru Retopire- asa cum s-a pronuntat si Curtea de Apel in Decizia si Ministerul Finantelor Publice-Directia de legislatie in domeniul TVA si va colecta TVA in raport de lipsa in gestiune constata in raport de pierderile tehnologice admise potrivit legii; verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, avand in vedere precizarile din prezenta decizie precum si prevederile legale aplicabile in speta.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se,

DECIDE

Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectie fiscala, contestata de SC X, cu privire la suma totala, reprezentand:

-TVA

-dobanzi aferente TVA de plata

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit Decizia de impunere contestata, vor proceda la o noua verificare a aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit , tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.