

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

DECIZIA NR. 10/.....2013

privind solutionarea contestatii formulata de S.C. SRL
cu domiciliu fiscal in , str. , bl. , sc. , et. , ap. ,
Jud. , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub
nr. /13.11.2012

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Giurgiu, a primit spre solutionare contestatia formulata de S.C. SRL cu domiciliul fiscal in , str. , bl. , sc. , et. , ap. , jud. , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. /13.11.2012.

Organele de solutionare a contestatiilor, au solicitat contestatoarei, prin adresa nr. /16.11.2012, sa precizeze numarul deciziei contestate precum si quantumul sumei totale contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe, contributii si accesoriile acestora. Prin adresa nr. /17.12.2012, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /17.12.2012, S.C. SRL comunica faptul ca Decizia de impunere contestata este F-GR /29.10.2012 si suma totala contestata este lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judeului Giurgiu constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investit sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. SRL cu domiciliul fiscal in , str. , bl. , sc. , et. , ap. , jud. , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. /13.11.2012.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. S.C. SRL contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilate de inspectia fiscala nr. F-GR /29.10.2012, pentru suma de lei intrucat „in raportul fiscal inchis la data de nr. , organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata in suma de lei (x 19% + x 24%) la facturi interne unde se aplică taxare inversă”.

Societatea sustine ca „potrivit Hotararii nr.996 din 27 august 2008 pentru aprobarea Normelor referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnos si al instalatiilor de prelucrare lemn rotund, societatea noastra utilizeaza formulare cu regim special pentru material lemnos”.

Mai mult, in sustinere, societatea anexeaza adresa I.T.R.S.V. Bucuresti nr.5463/12.11.2012 de unde reiese ca element palet nu este un produs finit, el fiind incadrat in categoria cherestea, subcategoria rigle.

Pentru toate motivele de mai sus, „in baza Hot.nr. 996/27.08.2008, societatea solicita recuperarea sumei de lei, suma ce a fost calculata pentru facturile emise”.

II. Organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea la S.C. SRL in vederea solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare, inregistrat sub nr.PDF -2011/16.11.2011 in suma de lei si a vizat perioada 01.03.2010 - 31.10.2011.

Inspectia fiscala a fost suspendata incepand cu data de 12.12.2011 pentru efectuarea de controale incruscate la unii parteneri, fiind intocmit Referatul de suspendare a inspectiei fiscale nr. /12.12.2011. Societatea a fost instiintata de suspendarea inspectiei fiscale prin adresa nr. /12.12.2011, iar prin adresa nr. /19.10.2012 asupra reluarii inspectiei fiscale incepand cu data de 19.10.2012.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. /29.10.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectie fiscala nr. F-GR /29.10.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Activitatea de Inspectie Fisicala, au colectat suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei, intrucat au fost incalcate prevederile art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate , se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii a fost 01.03.2010 - 31.10.2011.

Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au dispus in sarcina societatii colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, aferenta operatiunilor pentru care societatea a aplicat taxare inversa.

In fapt, in perioada verificata, societatea vinde la intern catre diverse societati comerciale „elementi paleti” in suma totala de lei, pentru care emite facturi fara a colecta TVA, deoarece a incadrat elementii paleti ca si cherestea, iar la rubrica „Valoare TVA” a fost facuta mentiunea „taxare inversa”.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a aplicat masuri de simplificare pentru elementi paleti, „acestia fiind produs finit asa cum reiese si din Situatie bonuri de predare cu consumuri”, fapt pentru care au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei intrucat au fost incalcate prevederile art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, la art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

„Art. 160 - Masuri de simplificare

(2) Operatiunile pentru care se aplica taxarea inversa sunt:

b) livrarea de masa lemnioasa si materiale lemnioase, astfel cum sunt definite prin Legea nr. 46/2008 - Codul silvic, cu modificarile si completarile ulterioare;”

Din definitiile date la pct.17 a anexei Legii nr.46/2008 - Codul silvic, *materiale lemnioase* sunt: „ **lemnul rotund sau despicat de lucru sau lemnul de foc, cheresteaua, flancurile, traversele, lemnul ecarisat - cu sectiune dreptunghiulara sau patrata - ,**

precum si lemnul cioplit. Aceasta categorie cuprinde si arbori si arbusti ornamentali, pomi de craciun, rachita si puieti.”

Potrivit art. 2 lit.k) din Anexa la H.G. nr.996/2008 Norme referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spatiului de depozitare a materialelor lemnoase si al instalatiilor de prelucrat lemn rotund, *cheresteaua este „piesa de lemn obtinuta prin taierea longitudinala ori aschiera bustenilor sau lemnului brut si eventual, o retezare si/sau prelucrari ulterioare pentru o anumita exactitate. In categoria cherestelor sunt cuprinse: scanduri, dulapi, sipci, rigle, frize si grinzi;”*

Avand in vedere prevederile mentionate mai sus, se retine faptul ca materialul lemnos este un bun pentru care se aplica masurile simplificate.

Totodata se retine ca bunurile care se incadreaza in categoria materialului lemnos, prevazute la art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt masa lemnasa precum si materialul lemnos asa cum sunt definite la art.2 lit.k) al Anexei din H.G. nr. 996/2008 din Norme referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spatiului de depozitare a materialelor lemnoase si al instalatiilor de prelucrat lemn rotund.

Se retine ca, in perioada 01.03.2010 - 31.10.2011, societatea a aplicat masurile de simplificare, respectiv taxare inversa pentru facturi emise privind vanzari de elementi paleti.

Societatea a depus la dosarul cauzei adresa nr. /12.11.2012 prin care Ministerul Mediului si Padurilor, ca raspuns la adresa societatii contestatoare nr.82/31.10.2012, consemneaza:

„in categoria cherestelor sunt cuprinse: scanduri, dulapi, sipci, rigle, frize si grinzi;

Avand in vedere ca dimensiunea elementilor paleti produsi de societatea dumneavostra este de - 80 x 7 x 2 cm

- 99 x 7 x 2 cm
- 12 x 7 x 2 cm

produsele dumneavostra se incadreaza in categoria cherestele, subcategoria rigle”.

Se retine ca la Nota explicativa, din data de 29.10.2012, la intrebarea „Pentru livrarile de paleti la intern emiteti facturi cu TVA iar pentru livrarile de elementi paleti aplicati taxare inversa. Cum explicati acest lucru?”, dna. , in calitate de reprezentant al societatii contestatoare a raspuns ca „la livrarile de elementi, clientii nu doresc paleti si doar elementi care este incadrata ca si cherestea”, organele de inspectie fiscală concluzioneaza ca „agentul economic a aplicat eronat masurile de simplificare la livrarile de elementi paleti, acestia fiind produs finit asa cum rciese si din *Situatie bonuri de predare cu consumuri*”.

Se retine ca organele de inspectie fiscală, au incadrat operatiunile ca fiind cu TVA in baza Notei explicative fara sa examineze starea de fapt si temeiul de drept incident si fara sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului.

Astfel, se retine ca, din dosarul cauzei, nu rezulta cu certitudine daca societatea, in mod gresit, a aplicat masurile de simplificare, respectiv taxare inversa.

Totodata, pentru a determina starea de fapt fiscală, potrivit art.7 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata,

„Organul fiscal este indreptat sa examineze din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata, organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.”

Art.49 alin.(1) din acelasi act normativ, precizeaza:

„Mijloace de proba

(1) Pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal, in conditiile legii, administreaza mijloace de proba putand proceda la:

a) solicitarea informatiilor, de orice fel din partea contribuabililor si a altor persoane;”

Si, potrivit art.105 al aceluiasi act normativ:

„Art. 105 - Reguli privind inspectia fiscală

(1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei se retine ca nu poate fi retinuta constatarea organelor de inspectie fiscală potrivit careia „agentul economic a aplicat eronat masurile de simplificare la livrările de elementi paleti, acestia fiind produs finit asa cum reiese si din *Situatie bonuri de predare cu consumuri*”, atata timp cat societatea contestatoare nu a prelucrat lemnul, ci doar l-a debitat in sens longitudinal obtinand produse de diferite dimensiuni, in speta, ringle, avand doua suprafete plane si paralele si latura minima de 120 mm.

Tinand cont de faptul ca masurile de simplificare se aplică numai materialului lemnos, iar produsul elementi paleti face parte din grupa cherestea care la randul ei face parte din materialul lemnos, iar sustinerile contestatoarei precum ca elementii paleti sunt incadrati la cherestea, conform adresei Ministerului Mediului si Padurilor, sunt in contradictoriu cu concluziile organelor de inspectie fiscală care considera ca elementii paleti sunt produs finit.

Organele de solutionare a contestatiilor au solicitat contestatoarei documente din care sa reiasa ca elementii paleti fac parte din grupa cherestea.

Ca raspuns la adresa emisa de organele de solutionare a contestatiilor si inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /10.01.2013, S.C. SRL a depus, in copie, urmatoarele documente:

- Avizele de expedite a marfurilor din perioada 01.03.2010 – 31.10.2011;
- Situațiile avizelor de insotire a marfurilor transmise la ITRSV în perioada 01.03.2010 – 31.10.2011;
- Notele de intrare receptie a materiilor prime din care au rezultat elementii paleti in perioada 01.03.2010 – 31.10.2011;
- Situațiile intrarilor transmise la ITRSV în perioada 01.03.2010 – 31.10.2011
- Adresa nr.82/31.10.2012.

Din analiza avizelor de insotire secundar aprobate prin H.G. nr.996/2008 depuse la solicitarea organelor de solutionare a contestatiilor se retine ca societatea a aplicat masuri de simplificare pentru produsul „elementi paleti” care este un material lemnos, iar numarul avizului se gaseste mentionat si pe factura. Ori, avizele de insotire secundar aprobate prin H.G. nr. 996/2008 norme referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnusoase, la regimul spatiului de depozitare a materialelor lemnusoase si al instalatiilor de prelucrat lemn rotund se folosesc numai pentru materialul lemnos, unde:

„Art. 2 - În sensul prezentelor norme, termenii și expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

a) *materiale lemnusoase* - lemnul rotund sau despicat de lucru, lemnul de foc, cherestea, precum si lemnul ecarisat ori cioplit si lemnul brut, prelucrat sau semifabricat;

[. . .]

e) *aviz de insotire* - document care insoteste materialul lemnos, cu scopul de a atesta provenienta legala a acestora, pe perioada transportului si pe perioada depozitarii”.

Din textul de lege citat mai sus se retine faptul ca avizul de insotire aprobat prin H.G. nr.996/2008 este documentul care insoteste materialul lemnos, iar avizul de insotire secundar prevazut la anexa 2 a articolului 21 din Normele referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spatiului de depozitare a materialelor lemnoase si al instalatiilor de prelucrat lemn rotund, este documentul care se foloseste numai pentru „cherestele”.

Societatea a depus la solicitarea organelor de solutionare a contestatiilor avizele de insotire secundar, dar si Registrul de evidenta a materialor lemnoase. Din analiza documentelor depuse reiese ca avizele de insotire utilizate sunt cele prevazute la Anexa 2 din norme aprobat prin H.G. 996/2008 si, mai mult decat atat, societatea a facut dovada ca acestea au fost evidentiate in Registrul de evidenta a materialelor lemnoase, dar si transmise la Inspectoratul Teritorial de Regim Silvic si Vanatoare Bucuresti si raportate la Ministerul Mediului si Padurilor, conform O.M. nr.573/2008 prin programul SUMAL care este un sistem informatic integrat de urmarirea materialelor lemnoase asigurat de autoritatea publica central care raspunde de silvicultura si pus la dispozitia utilizatorilor prevazuti la art. 20 alin. (2) din Normele referitoare la provenienta, circulatia si comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spatiului de depozitare a materialelor lemnoase si al instalatiilor de prelucrat lemn rotund, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 996/2008, de la locul de obtinere a materialor lemnoase pana la utilizatorii finali inclusiv.

Organele de solutionare a contestatiilor au solicitat organelor de inspectie fiscala punctul de vedere referitor la documentele depuse de societate. Cu adresa nr.1174 din 07.02.2013, organele de inspectie fiscala au comunicat urmatoarele:

„- datele transmise de agentul economic catre I.T.R.S.V. nu intra in competenta de verificare a organelor de inspectie fiscala;

- pentru control agentul economic a prezentat notele de intrare receptie pentru materiile prime, bonuri de predare cu consumuri si facturile de vanzari.

Mentionam faptul ca facturile de vanzari (atat pentru elementi-paleti cat si pentru cherestea) nu erau insotite de avize de insotire a marfii pentru material lemnos, iar gestiunea acestor produse (elementi-paleti si paleti), este descarcata in acelasi cont de produse finite.”

In concluzie, organete de inspectie fiscala au considerat ca elementii paleti sunt produse finite deoarece societatea a intocmit Situatii bonuri de predare cu consumuri, ori din documentele existente la dosarul cauzei reiese ca societatea a intocmit bonuri de consum pentru lemnul consumat si note de intrare in gestiune pentru elementi paleti obtinuti si care nu au suportat un proces tehnologic, ci pur si simplu a rezultat din sectionarea lemnului, iar societatea trebuia sa scada din gestiune cu lemnul pe care l-a achizitionat si l-a tata.

Avand in vedere prevederile legale, argumentul societatii precum si faptul ca elementii paleti fac parte din categoria cherestea, dar si faptul ca din dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala, nu au utilizat toate informatiile si documentele in determinarea starii de fapt a contribuabilului, se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-GR /29.10.2012, pentru suma de lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia contestata, sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt, iar in functie de cele constatate sa stabileasca situatia de fapt pentru perioada verificata.

Prin urmare, se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„Art.216- Solutii asupra contestatiei

[....]

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau parcial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

In termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desfiintare, organele de inspectie fiscală vor reanaliza situația de fapt privind obligațiile fiscale ale contestatoarei în funcție de documentele relevante în spate, reglementările aplicabile în materie, precum și cele precizate în prezenta decizie și de dispozițiile pct.11.6 și 11.7 din Ordinul MFP - ANAF nr. 2137/2011 privindprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, unde se precizează:

„11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceiasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii.”

La reverificare vor fi avute în vedere și sustinerile contestatoarei.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei și în temeiul prevederilor art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.(2), art.49 alin.(1) și art.105 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, Legea nr.46/2008 - Codul silvic, art. 2 lit.k) din H.G. nr.996/2008 Norme referitoare la provenienta, circulația și comercializarea materialelor lemnăsoase, la regimul spațiului de depozitare a materialelor lemnăsoase și a instalatiilor de prelucrat lemn rotund, pct.11.6 și 11.7 din Ordinul MFP - ANAF nr. 2137/2011 privindprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, coroborate cu art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desfiintarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-GR /29.10.2012 pentru suma totală de 11.682 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, urmand ca organele de inspectie fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a acleiași perioade și aceluiași tip de impozit tinând cont de prevederile legale aplicabile în spate, precum și de cele precizate în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV