

DECIZIA nr. 45 din 27.01.2014 privind solutionarea
contestatiei formulata de **SC ABC SRL**, cu sediul in.... Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr.2013, inregistrata sub nr.2013 de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia formulata de SC ABC SRL nr.2013.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr.2013 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX YYY/2013, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2013 si comunicata sub semnatura in data de 14.06.2013 prin s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA si respinsa la rambursare in suma de D lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC ABC SRL.

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

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la SC ABC SRL, pentru perioada 22.11.2011-31.03.2013, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare depuse pentru aceasta perioada.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2013, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-SX YYY/2013, prin care s-a stabilit o diferenta suplimentara de TVA de D lei.

II. Prin contestatia formulata SC ABC SRL solicita anularea deciziei de impunere, aratand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au schimbat incadrarea tranzactiei navei HHH din achizitie marfa, operatiune taxabila, in achizitie de deseuri, operatiune supusa masurilor de simplificare, motiv pentru care au refuzat rambursarea TVA in suma de D lei.

Societatea sustine ca, fata de definitia deseului data de Legea nr. 211/2011, se poate observa ca vanzatorul navei nu arunca nava, atunci nu mai

exista contract de vanzare-cumparare si pret al navei, nu are intentia sa il arunce, il vinde ca mijloc de transport naval si nu are nicio obligatie legala sa il arunce. Prin contractul de achizitie din 25.02.2013 nu s-a achizitionat un deseu, ci un mijloc de transport, dovada si documentele insotitoare ale tranzactiei – atestat de bord, fisa de inmatriculare, certificat fiscal, lista de inventariere.

Astfel, societatea considera ca nava HHH poate fi considerata deseu doar la momentul interventiei dezmembrarii/dezasamblarii acesteia de catre societate si numai din acest moment se pot aplica masurile de simplificare. Ca atare, nava achizitionata in stare nefunctionala reprezinta pentru societate un bun achizitionat in vederea desfasurarii activitatilor declarate la registrul comertului, printr-o operatiune taxabila, care da dreptul la rambursarea TVA-ului aferent operatiunii.

SC ABC SRL invoca ca punctul sau de vedere este sustinut si de raspunsurile directiei de specialitate din minister din adresele nr./31.10.2007 si nr./21.06.2013, pe care le reda in extenso.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii contestatare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca pentru achizitia unei nave fluviale aflata in stare de nefunctionare, casata si cu perioada normala de functionare expirata societatea cumparatoare avea obligatia aplicarii masurilor de simplificare.

In fapt, potrivit deciziei de impunere nr.F-SX YYY/2013 si raportului de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2013 organele de inspectie fiscala au constatat ca SC ABC SRL a achizitionat de la SC CBA SRL din J nava HHH ca bun scos din functiune si casat, ce urmeaza a fi dezmembrata la momentul obtinerii permisului de taiere de la Administratia Rezervatiei Biosfera Delta Dunarii.

Avand in vedere definitia deseului din anexa nr. 1 la Legea nr. 211/2011, documentele prezentate si precizarii administratorului societatii controlate, deoarece nava HHH a fost scoasa din functiune si casata de catre detinatorul SC CBA SRL, ea este considerata deseu si, in consecinta, tranzactia era supusa masurilor de simplificare prevazute la art. 160 din Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca TVA in suma de D lei aferenta achizitiei bunului supus masurilor de simplificare trebuia preluata de societate in jurnale atat ca taxa deductibila, cat si ca taxa colectata, societatea beneficiara inregistrand-o numai ca taxa deductibila, desi avea obligatia colectarii taxei la momentul exigibilitatii operatiunii concomitent cu exercitarea dreptului de deducere, motiv pentru care au stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de D lei.

In drept, potrivit art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la momentul realizarii achizitiilor:

“Art. 160. – (1) Prin excepție de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile **persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2)**. Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 153.

(2) **Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:**

a) livrarea următoarelor categorii de deșeuri:

1. **livrarea de deșeuri feroase și neferoase**, deșeuri de materiale reciclabile și materiale reciclabile uzate constând în hârtie, hârtie cartonată și carton, material textil, cauciuc și plastic, cioburi de sticlă și sticlă;

2. livrarea materialelor prevăzute la pct. 1, după prelucrarea acestora prin operațiuni de curățare, polizare, selecție, tăiere, fragmentare, presare sau turnare în lingouri;

[...]

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri/prestările de servicii prevăzute la alin. (2) furnizorii/prestatorii nu vor înscrie taxa colectată aferentă. **Beneficiarii vor determina taxa aferentă, care se va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă**. Beneficiarii au drept de deducere a taxei în limitele și în condițiile stabilite la art. 145-147¹.

(4) **De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. Prin norme se stabilesc responsabilitățile părților implicate în situația în care nu s-a aplicat taxare inversă**”.

In aplicarea acestor prevederi legale, pct. 82 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare stabilesc urmatoarele:

“82. (3) În cazul livrărilor de bunuri prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii emit facturi fără taxă și înscriu în aceste facturi o mențiune referitoare la faptul că au aplicat taxarea inversă. **Taxa se calculează de către beneficiar și se înscrie în facturi și în jurnalul pentru cumpărări, fiind preluată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă**. Din punct de vedere contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

(4) **Înregistrarea taxei de către cumpărător atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată. Colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator**. Prevederile acestui alineat sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxarea inversă.

(5) Persoanele impozabile cu regim mixt care sunt beneficiari ai unor achiziții supuse taxării inverse, conform art. 160 din Codul fiscal, vor deduce taxa

în decontul de taxă în limitele și în condițiile stabilite la art. 145, 145¹, 146, 147 și 147¹ din Codul fiscal.

(7) În cazul neaplicării taxării inverse prevăzute de lege, organele de inspecție fiscală vor dispune măsuri pentru obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la corectarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor prezentelor norme metodologice. În cadrul inspecției fiscale la beneficiarii operațiunilor, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere că beneficiarul avea obligația să colecteze TVA la momentul exigibilității operațiunii, concomitent cu exercitarea dreptului de deducere”.

Totodata, conform art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 11. – (1) **La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.** [...]”.

În speta, contestatara SC ABC SRL a achiziționat de la SC CBA SRL o nava fluvială scoasă din uz și destinată dezmembrării, pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că se impunea aplicarea măsurilor de simplificare prin taxare inversă, tranzacția fiind considerată o livrare de deseuri, în timp ce societatea contestatara susține că nava devine deșeu doar din momentul dezmembrării.

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Potrivit definiției noțiunii de deșeu din anexa nr. 1 pct. 9 din Legea nr. 211/2011 privind regimul deșeurilor prin deșeu se înțelege **“orice substanță sau obiect pe care detinatorul îl arunca ori are intenția sau obligația să îl arunce”**. Prin urmare, deșeu este și obiectul pe care detinatorul acestuia are intenția să îl arunce, **nemaiputând sau nemădorind să-l utilizeze conform destinației intrinseci a obiectului respectiv.**

Astfel, se reține că societatea contestatara a încheiat în data de 25.02.2013 cu SC CBA SRL din J contractul de vânzare-cumpărare a navei HHH construită în anul 1982 la Santierul Naval G.....u, port de înmatriculare G..... În contract se specifică că **nava nu este în stare de funcționare, fiind vândută ca și bun casat, scos din funcțiune și cu perioada normală de funcționare expirată, pentru un pret total stabilit de părți R USD + TVA, calculat la o greutate a pilotinei de T tone și un pret pe tona** de M USD + TVA.

Rezultă, așadar, chiar din contractul încheiat între părți faptul că nava nu a fost tranzacționată potrivit destinației sale intrinseci, respectiv că nava fluvială în stare de navigație sau care urmează a fi reparată în acest scop, ci că

bun casat destinat dezmembrării, dovada fiind chiar pretul ce a fost agreat de parti in functie de greutatea navei si nu in functie de alte caracteristici. Achizitionarea navei “la greutate” in vederea dezmembrării este confirmata de raspunsul administratorului la intrebarea nr. 4 din nota explicativa solicitata de organele de inspectie fiscala si de faptul ca societatea contestatara, in calitate de nou proprietar nu a prezentat dovada ca a inmatriculat nava la organul fiscal pe numele sau si ca a intreprins demersurile necesare pentru transcrierea dreptului de proprietate la capitania portului de inmatriculare, asa cum se prevede la art. 39 din O.M.T. nr. 889/2013 (art. 38 din O.M.T.C.T. nr. 583/2004).

Sustinerea societatii contestatoare in sensul ca intentia vanzatoarei SC CBA SRL de a “arunca” nava astfel incat aceasta sa fie considerata deseuri este contrazisa de existenta contractului de vanzare-cumparare este vadit eronata intrucat intentia de a arunca un obiect ca deseuri nu presupune ca aceasta operatiune sa se faca in lipsa unui contract de vanzare-cumparare, dovada ca si operatorii economici care actioneaza pentru cumpararea si vanzarea ulterioara a deseurilor sunt inscrisi in calitate de comercianti in registrele ANPM, nu numai producatorii sau detinatorii de deseuri, dupa cum reiese din prevederile Legii nr. 211/2011 privind regimul deseurilor (art. 36, art. 49 din lege). Dimpotriva, intentia “aruncarii” navei de catre vanzatorul ei este confirmata de pretul calculat in functie de greutatea navei. In acelasi sens este neintemeiata si invocarea momentului interventiei dezmembrării ca moment in care nava devine deseuri intrucat aceasta ar presupune ca obiectele devin deseuri doar la momentul valorificării lor si ar contrazice existenta activitatii de comerț cu deseuri, activitate inscrisa in obiectul de activitate al contestatoarei insasi.

Referitor la invocarea faptului ca achizitia navei a fost realizata in scopul realizării operatiunilor taxabile ale societatii se retine ca organele de inspectie fiscala nu au negat acest lucru, ci faptul ca tranzactia nu a fost supusa masurilor de simplificare prin taxare inversa, de aplicabilitatea carora sunt responsabili deopotriva atat furnizorii, cat si beneficiarii, conform dispozitiilor art. 160 alin. (4) din Codul fiscal.

In ceea ce priveste raspunsurile directiei de specialitate din minister din adresele nr. ...31.10.2007 si nr.21.06.2013 se retine ca acestea *nu clarifica aplicarea masurilor de simplificare pentru bunurile/obiectele **incadrate in definitia legala a deseurilor***, ci faptul ca pct. II alin. (1) din Decizia nr. 1/2005 a Comisiei Fiscale Centrale se refera la societatile autorizate ca valorificatori in conditiile O.U.G. nr. 16/2011, in conditiile in care interventiile legislative asupra acestei ordonante au abrogat prevederea referitoare la autorizarea societatiilor de valorificare a deseurilor, nefiind deci utile cauzei.

In consecinta, avand in vedere ca SC ABC SRL nu a adus alte argumente sau documente care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la incadrarea navei casate si vandute la greutate in categoria deseurilor si aplicarea masurilor de simplificare pentru achizitia ei de la furnizorul

SC CBA SRL, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA stabilita suplimentar in suma de D lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 3 si pct. 9 din anexa nr. 1 din Legea nr. 211/2011 privind regimul deeurilor si art. 11 alin. (1) si art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 82 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia SC ABC SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX YYY/2013, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-SX ZZZ/2013 de catre Administratia Sectorului x a Finantelor Publice pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de D lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.