

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax : +0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. 639/15.06.2009

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iasiînregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr..... și reînregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații a fost sesizată de **S.C. "X" S.A.** cu sediul în Pașcani, str., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr., cod unic de înregistrare RO prin adresa nr., înregistrată la instituția noastră sub nr. din 19.02.2009, cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.

Prin Decizia nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a suspendat soluționarea contestației formulate de **S.C. "X" S.A. Pașcani** pentru suma totală **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Ca urmare, obiectul contestației îl constituie suma de **S lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al societății, în persoana d-lui director general Chihalau Mihai și poartă amprenta ștampilei, în original.

Contestația a fost depusă în data de 18.06.2008 la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, unde a fost înregistrată sub nr., în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul atacat a fost comunicat petentei prin adresa nr..... din

06.06.2008 pe care reprezentantul societății a semnat și a aplicat ștampila, adresă anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. CM, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prin care propune respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași**.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași contestă parțial Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, motivând în susținerea contestației următoarele:

1. Organul de inspecție fiscală a stabilit că datorează bugetului de stat TVA suplimentară în sumă de **S lei** ca urmare a faptului că operațiunea de livrare a deșeurilor metalice feroase în anii 2006 - 2007 la unitățile autorizate de colectare și valorificare nu se încadrează în prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 16/2001 și Hotărârii Guvernului nr. 856/2002 și reprezintă de fapt materiale și produse secundare taxabile cu TVA.

Societatea susține că în baza contractului nr. a importat de la I.M. "MAGMEC" S.R.L. cu sediul în Chișinău, Republica Moldova, echipamente industriale și utilaje provenite din lichidarea Fabricii de acid citric din Raionul Ocnița în scopul valorificării echipamentului respectiv ca atare, așa cum rezultă din raportul de fundamentare a contractului. După achiziționarea echipamentului respectiv s-a constatat că valorificarea acestuia prin înființarea unei secții de producție sau vânzarea ca utilaje sau materiale nu era rentabilă datorită costurilor mari de reconstrucție și lipsa unei tehnologii adecvate pentru această operațiune. Din această cauză echipamentul achiziționat s-a dezmembrat și s-a valorificat sub formă de produse finite, materiale și deșeuri obținându-se venituri în sumă de S lei cu cheltuieli aferente în sumă de S lei.

Consideră că punctul de vedere al organului de inspecție fiscală precum că deșeurile rezultate din dezmembrarea echipamentului industrial achiziționat și livrate unităților autorizate pentru valorificare nu se încadrează în prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 16/2001 și Hotărârii Guvernului nr. 856/2002, nu este întemeiat.

Aceasta deoarece, potrivit art. 5 din Ordonanță, deținătorii deșeurilor industriale reciclabile persoane juridice, sunt obligați să asigure strângerea, sortarea și depozitarea temporară a acestora, precum și reintroducerea lor în circuitul productiv prin predarea către agenții

economici specializați autorizați pentru valorificare pe baza documentelor de proveniență. Deșeurile industriale obținute se regăsesc în anexa nr. 1 la Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 și capitolul 16 din anexa nr.2 la Hotărârea Guvernului nr. 856/2002.

De asemenea, organul de inspecție fiscală susține că deșeurile rezultate din dezmembrare și valorificare nu au fost raportate, constatare contrazisă de darea de seamă întocmită în acest scop.

În ceea ce privește opinia organului de inspecție fiscală precum că s-a aplicat eronat taxarea inversă la facturile întocmite pentru livrarea deșeurilor, petenta consideră că aceasta este eronată deoarece taxarea inversă prevăzută de art. 160 din Codul fiscal nu înseamnă operațiune neimpozabilă, beneficiarul livrării fiind obligat să înregistreze TVA aferentă ca TVA deductibilă și colectată, la importul echipamentului industrial dezmembrat ulterior s-a achitat TVA în vamă, iar actele normative privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile nu interzic agenților economici obținerea și valorificarea deșeurilor rezultate din dezmembrarea unor echipamente industriale și utilaje.

Societatea contestatoare susține că, potrivit punctului 82 alin. 9 din Normele de aplicare a Codului fiscal, dificultățile de încadrare a bunurilor sau serviciilor pentru aplicarea taxării inverse în prevederile art. 160 din Codul fiscal se soluționează de către Comisia Centrală Fiscală și nu de către organul de inspecție fiscală.

Pentru aceleași motive contestă și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de **S lei** stabilită la Capitolul 2.2.2. punctul 2 din decizia de impunere și taxa în sumă de **S lei** stabilită la Capitolul 2.2.2. punctul 3 din decizia de impunere.

2. Contestă suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la Capitolul 2.2.2. punctul 10 din decizia de impunere, calculată de organul de inspecție fiscală ca fiind aferentă depășirii limitei legale a cheltuielilor de protocol deductibile la calculul profitului impozabil.

Menționează că depășirea cheltuielilor de protocol a fost contestată prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. privind impozitul pe profit stabilit suplimentar și depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.

Consideră că depășirea cheltuielilor de protocol nu este reală și taxa pe valoarea adăugată aferentă stabilită suplimentar nu este reală.

Pentru considerentele prezentate solicită admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. pentru suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de

inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 06.06.2008 au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, diferența din care societatea supusă inspecției fiscale, **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași** contestă suma de S lei.

Prin Decizia emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații s-a pronunțat prin respingerea sumei de S lei și suspendarea sumei de S lei care face obiectul prezentei decizii.

Organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

- societatea a importat din Republica Moldova echipamente în baza contractului nr. încheiat cu I.M. "MAGMEC" S.R.L. din Chișinău pe care le-a înregistrat în evidența contabilă în conturile 301 "Materii prime" și 302 "Materiale consumabile", ulterior acestea fiind introduse în procesul de producție. Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat în mod eronat bunurile rezultate din procesul de producție ca deșeuri, în proporție de 78% și le-a livrat către societăți colectoare de deșeuri aplicând taxarea inversă conform art. 160¹, alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Ca urmare, considerând ca vânzarea bunurilor obținute în urma procesului de producție prezentat mai sus reprezintă livrare de materiale și produse secundare, și nu livrare de deșeuri, a stabilit că această operațiune reprezintă în fapt livrare de bunuri taxabilă conform prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care se aplică cota de TVA de 19%, conform art. 140 alin. (1) din aceeași lege, și a stabilit că societatea trebuia să colecteze TVA în sumă de **S lei**;

- în luna octombrie 2007 societatea a achiziționat de la S.C. E.O.N. Moldova Distribuție S.A. Bacău 2.534 kg cupru, 17.430 kg aluminiu și 160.000 kg fier, înregistrându-le în contul 301 "Materii prime". Ulterior acestea au fost introduse în procesul de producție, obținându-se 145.430 kg deșeu de fier și 12.920 kg deșeu de aluminiu, care au fost livrate către Uzina Mecanica Filiași, aplicând taxarea inversă conform art. 160¹, alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Ca urmare, considerând că vânzarea bunurilor obținute în urma procesului de producție prezentat mai sus reprezintă livrare de materiale și produse secundare, și nu livrare de deșeuri, a stabilit că această operațiune reprezintă în fapt livrare de bunuri taxabilă conform prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care se aplică cota de TVA de 19%, conform art. 140 alin. (1) din aceeași lege, și a stabilit că societatea trebuia să colecteze TVA în sumă de **S lei**;

- în luna septembrie 2006 societatea a achiziționat de la S.C. Filiala Institutul de Cercetări și Modernizări Energetice - ICEMENERG S.A. București trei transformatoare tip TMU 40MVA. La data punerii în funcțiune constatând că acestea sunt defecte, societatea le-a casat conform procesului-verbal de casare nr., înregistrând urmare a

dezmembrării 15.200 kg deșeu de cupru și 115.000 kg deșeu de fier pe care le-au vândut aplicând taxarea inversă conform art. 160¹, alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Ca urmare, considerând că vânzarea bunurilor obținute în urma procesului de producție prezentat mai sus nu reprezintă livrare de deșeuri, a stabilit că această operațiune reprezintă în fapt livrare de bunuri taxabilă conform prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care se aplică cota de TVA de 19%, conform art. 140 alin. (1) din aceeași lege, și a stabilit că societatea trebuia să colecteze TVA în sumă de **S lei**;

- **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iasi** a calculat eronat limita cheltuielilor de protocol deductibile fiscal, prin aplicarea procentului de 2% asupra diferenței între venituri și cheltuieli, fără a ține cont de veniturile neimpozabile și cheltuielile aferente acestora și implicit taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă sumelor ce depășesc limita legală, nerespectând prevederile art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Deoarece atât în anul 2005, cât și în anul 2006 diferența între totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit a fost negativă, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA aferentă cheltuielilor de protocol înregistrate în sumă totală de **S lei**.

III. Urmare a verificărilor efectuate, Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași transmite către Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial Iași Sesizarea penală cu nr. CM cu privire la cele constatate, pentru a se stabili dacă faptele reținute întrunesc elementele constitutive prevăzute în Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Așadar, urmare a soluționării contestației Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații a emis Decizia nr. prin care s-a suspendat soluționarea contestației pentru debitul în sumă de **S lei**.

Prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr., **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași** solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. a cărei soluționare a fost suspendată.

Cu adresa nr., Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași a solicitat Direcției Naționale Anticorupție - Serviciul Teritorial Iași să îi transmită Rezoluția pronunțată în dosarul 67/P/2008.

Această instituție a transmis cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. rezoluția de

neîncepere a urmăririi penale din data de 13.02.2009 dispusă în dosarul penal 67/P/2008.

Având în vedere că a încetat motivul care a determinat suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă, Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași va relua procedura în conformitate cu prevederile art.214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru suma de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

IV. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

1). Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei (S lei + S lei + S lei), cauza supusă soluționării este dacă societatea în mod corect a aplicat taxarea inversă la livrarea unor deșeuri în condițiile în care acestea nu se încadrează în categoria deșeurilor industriale reciclabile așa cum sunt acestea definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, din Raportul de inspecție fiscală nr. din 06.06.2008 rezultă că în perioada februarie 2006 - iunie 2007, **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași** a înregistrat venituri din livrările de deșeuri, pentru care a emis facturi aplicând măsurile de simplificare, respectiv „taxarea inversă”.

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală, contestatoarea a importat din Republica Moldova echipamente (părți componente din utilaje - țevi sudate, tuburi din oțeluri inoxidabile, tuburi de evacuare sudate din oțeluri inoxidabile, componente din rezervoare din oțel și inox, părți componente fermentator din oțel, etc.), în baza contractului de vânzare cumpărare nr. încheiat cu I.M. MAGMEC S.R.L. din Chișinău, în valoare totală de S lei, pentru care a achitat taxa pe valoarea adăugată în vamă în sumă totală de S lei.

Contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă bunurile importate în baza facturilor externe și a declarațiilor vamale de import, în conturile 301 "Materii prime" în valoare totală de S lei și în contul 302 "Materiale consumabile" în sumă totală de S lei, ulterior acestea fiind introduse în procesul de producție în baza bonurilor de consum. Urmare a procesului de producție, în baza notelor de predare, societatea a înregistrat în evidența contabilă în anul 2006 produse finite în valoare de S lei, materiale în valoare de S lei și deșeuri în valoare de S lei, deșeuri pe care le-a livrat către societăți colectoare aplicând taxarea inversă conform art.

160¹ alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În anul 2007 materialele obținute în anul 2006 au fost declasate fiind transformate în deșeuri în valoare de S lei pe care societatea le-a livrat, de asemenea, către societăți colectoare aplicând taxarea inversă.

În luna septembrie 2006 societatea a achiziționat de la S.C. Filiala Institutul de Cercetări și Modernizări Energetice - ICEMENERG S.A. București în baza facturii fiscale seria B YCL nr. trei transformatoare tip TMU 40MVA în valoare totală de 300.000 lei, din care S lei TVA. În data de 02.10.2006, la verificarea efectuată înaintea punerii în funcțiune a acestora s-a întocmit Referatul nr. 4653 în care s-a menționat că acestea *"prezintă un defect ascuns și drept urmare au făcut scurt între înfășurări"* și că *"operația de remediere a defectului este foarte costisitoare și imposibil de realizat de către societatea noastră"*. Ca urmare, societatea le-a casat conform procesului - verbal de casare nr. înregistrând urmare a dezmembrării 15.200 kg deșeu de cupru și 115.000 kg deșeu de fier pe care le-au vândut aplicând taxarea inversă conform art. 160¹, alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, în luna octombrie 2007 societatea a achiziționat de la S.C. E.O.N. Moldova Distribuție S.A. Bacău 2.534 kg cupru, 17.430 kg aluminiu și 160.000 kg fier, înregistrându-le în contul 301 "Materii prime". Ulterior acestea au fost introduse parțial în procesul de producție, obținându-se 145.430 kg deșeu de fier și 12.920 kg deșeu de aluminiu, care au fost livrate către Uzina Mecanică Filași, aplicând taxarea inversă conform art. 160¹, alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au considerat că bunurile livrate nu se încadrează în *"Lista cuprinzând deșeurile, inclusiv deșeurile periculoase"* prevăzută de Anexa nr. 2 la Hotărârea Guvernului nr. 856/2002 privind evidența gestiunii deșeurilor și pentru aprobarea listei cuprinzând deșeurile, inclusiv deșeurile periculoase, nefiind bunuri obținute ca urmare a procesului de producție desfășurat de contestatoare. Ca urmare, a considerat că vânzarea bunurilor astfel obținute reprezintă livrare de materiale și produse secundare, nu livrare de deșeuri, și a stabilit că această operațiune reprezintă în fapt livrare de bunuri taxabilă conform prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care se aplica cota de TVA de 19%, conform art. 140 alin. (1) din aceeași lege, drept pentru care societatea trebuia să colecteze TVA în sumă de **S lei (S lei + S lei + S lei)**.

Societatea contestatoare susține că potrivit art. 5 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile deținătorii deșeurilor industriale reciclabile persoane juridice sunt obligați să asigure strângerea, sortarea și depozitarea temporară a acestora precum și reintroducerea lor în circuitul productiv prin predarea către agenți economici autorizați pentru valorificare. De

asemenea, susține faptul că deșeurile industriale obținute se regăsesc în anexa nr. 1 la ordonanță și la capitolul 16 din anexa nr. 2 la Hotărârea Guvernului nr. 856/2002 "Deșeuri nespecificate în altă parte".

În drept, art.160¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2006, respectiv art.160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare începând cu 01.01.2007, precizează:

"Măsuri de simplificare

Art. 160¹ (1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:

a) deșeurile și resturile de metale feroase și neferoase, precum și materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare; [...]

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar "

"Măsuri de simplificare

ART. 160 (1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de O.U.G. nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare; [...]

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru

operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar”

În conformitate cu prevederile articolelor sus menționate, coroborate cu Ordinul nr. 507/2005 privind aprobarea Deciziei nr.1 a Comisiei Fiscale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la accize, taxa pe valoarea adăugata și probleme de procedură fiscală, potrivit cărora:

”1. Pentru bunurile achiziționate de societățile autorizate ca valorificator în condițiile O.U.G.nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare, de la persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în scopul dezmembrării și valorificării deșeurilor de metale feroase și neferoase obținute, se aplică în mod obligatoriu prevederile art. 160¹ alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și pct. 65¹ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

2. Obligația aplicării prevederilor menționate la pct. 1 revine atât furnizorilor, cât și beneficiarilor de astfel de bunuri.”, rezultă clar faptul că în cazul livrărilor de deșeuri industriale reciclabile de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată către agenții economici care desfășoară activități de colectare și valorificare a deșeurilor este obligatorie aplicarea taxării inverse.

Astfel, problema care trebuie clarificată este dacă bunurile livrate de **S.C. “X” S.A. Pașcani, Jud. Iași** către societățile specializate, autorizate pentru valorificare, reprezintă sau nu deșeuri industriale reciclabile așa cum sunt definite acestea de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

”ART. 1

Scopul prezentei ordonanțe de urgență îl constituie asigurarea gestionării eficiente a deșeurilor industriale reciclabile în condiții de protecție a mediului și a sănătății populației.

ART. 2

(1) Grupele de deșeuri industriale reciclabile sunt prevăzute în anexa nr. 1 care face parte integrantă din prezenta ordonanță de urgență.

(2) Grupele de deșeuri industriale reciclabile prevăzute în anexa nr. 1 pot fi modificate sau completate prin hotărâre a Guvernului.

[...]

Anexa 1 GRUPE de deșeuri industriale reciclabile

Deșeuri metalice feroase
Deșeuri metalice neferoase
Deșeuri de hârtii-cartoane
Deșeuri de sticla (spărturi de sticlă)
Deșeuri de mase plastice
Deșeuri de cauciuc (anvelope uzate, camere de aer și articole din cauciuc uzate)
Deșeuri textile

Anexa 2 Definirea termenilor specifici

Deșeu - orice substanță sau orice produs din categoriile prevăzute în anexa nr. 1, pe care deținătorul nu îl mai utilizează sau pe care are intenția ori obligația să nu îl mai utilizeze.[...]"

Deșeurile industriale reciclabile sunt definite în ANEXA IA "SEMNIFICAȚIILE unor termeni în sensul ordonanței de urgență" din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 78/2000 privind regimul deșeurilor astfel:

"e) deșeuri industriale - deșeurile de producție ce fac parte din categoriile 03-14 din anexa nr. 2 la Hotărârea Guvernului nr. 856/2002;

f) deșeuri industriale reciclabile - deșeurile industriale care pot fi supuse unei operații de reciclare; [...]"

Categoriile 03-14 din anexa nr. 2 Lista cuprinzând deșeurile, inclusiv deșeurile periculoase la Hotărârea Guvernului nr. 856/2002 sunt următoarele:

"03. Deșeuri de la prelucrarea lemnului și producerea plăcilor și mobilei, pastei de hârtie, hârtiei și cartonului

04. Deșeuri din industriile pielăriei, blănăriei și textilă

05. Deșeuri de la rafinarea petrolului, purificarea gazelor naturale și tratarea pirolitică a cărbunilor

06. Deșeuri din procese chimice anorganice

07. Deșeuri din procese chimice organice

08. Deșeuri de la producerea, prepararea, furnizarea și utilizarea (ppfu) straturilor de acoperire (vopsele, lacuri și emailuri vitroase), a adezivilor, cleiurilor și cernelurilor tipografice

09. Deșeuri din industria fotografică

10. Deșeuri din procesele termice

11. Deșeuri de la tratarea chimică a suprafețelor și acoperirea metalelor și a altor materiale; hidrometalurgie neferoasă

12. Deșeuri de la modelarea, tratarea mecanică și fizică a suprafețelor metalelor și a materialelor plastice

13. Deșeuri uleioase și deșeuri de combustibili lichizi (cu excepția uleiurilor comestibile și a celor din capitolele 05, 12 și 19)

14. Deșeuri de solvenți organici, agenți de răcire și carburanți (cu excepția 07 și 08) [...]"

Având în vedere faptul că obiectul principal de activitate al contestatoarei este producția de echipamente de măsură, reglare și control pentru procesele industriale - cod CAEN 3330, singura categorie unde s-ar putea încadra deșeurile rezultate din activitatea acesteia este categoria 12.

Deoarece, așa cum s-a arătat mai sus, în urma procesului de producție în care au fost introduse bunurile importate de la I.M. MAGMEC S.R.L. în valoare totală de S lei, contestatoarea a recepționat în principal deșeuri, organul de soluționare competent consideră că acestea nu pot fi încadrate în categoria 12 din anexa nr. 2 Lista cuprinzând deșeurile, inclusiv deșeurile periculoase la Hotărârea Guvernului nr. 856/2002, deoarece nici un proces de producție nu poate genera în cea mai mare parte deșeuri.

De altfel, în contestația formulată petenta susține că *"echipamentul achiziționat s-a dezmembrat și s-a valorificat sub formă de produse finite, materiale și deșeuri[...]"*, ceea ce întărește concluzia organului de soluționare că deșeurile livrate nu au fost obținute în urma unui proces de producție și ca urmare nu se încadrează în categoria deșeurilor industriale reciclabile așa cum sunt acestea definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Nu s-a putut reține în soluționarea favorabilă a contestației motivația societății că deșeurile industriale obținute se regăsesc la cap. 16 "deșeuri nespecificate în altă parte" din anexa nr. 2 la Hotărârea Guvernului nr. 856/2002, deoarece așa cum s-a arătat mai sus deșeurile industriale sunt "deșeurile de producție ce fac parte din categoriile 03-14 din anexa nr. 2 la Hotărârea Guvernului nr. 856/2002"

Având în vedere cele reținute mai sus, organul de soluționare competent reține faptul că pentru livrarea deșeurilor obținute din dezmembrarea echipamentului achiziționat de petentă de la I.M. MAGMEC S.R.L. din Republica Moldova și a celor trei transformatoare achiziționate de la S.C. Filiala Institutul de Cercetări și Modernizări Energetice - ICEMENERG S.A. București, nu se aplică măsurile de simplificare prevăzute de art.160¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în vigoare până la 31.12.2006, respectiv art.160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare începând cu 01.01.2007, deoarece acestea nu au rezultat dintr-un proces de producție al contestatoarei și ca urmare nu sunt deșeuri industriale reciclabile așa cum sunt acestea definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

La fel, nu pot fi considerate deșeuri industriale reciclabile cantitățile de aluminiu, cupru și fier achiziționate de la S.C. E.O.N. Moldova Distribuție S.A. Bacău în accepțiunea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 16/2001 cantitățile cupru, aluminiu în condițiile în care acestea nu au

fost supuse unui proces de producție din care să rezulte și produse finite, nu doar deșeuri.

Ca urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că livrarea acestor produse nu reprezintă livrare de deșeuri industriale pentru care se aplică taxarea inversă, ci reprezintă livrare taxabilă de bunuri conform prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care se aplică cota de TVA de 19%, conform art. 140 alin. (1) din aceeași lege și au stabilit TVA suplimentară în sumă de **S lei (S lei + S lei + S lei)**, drept pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

2.) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă cheltuielilor de protocol considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași datorează această sumă.

În fapt, societatea a înregistrat în anul 2005 cheltuieli de protocol în sumă de S lei, pentru care și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, iar în anul 2006 a înregistrat cheltuieli de protocol în sumă de S lei, pentru care și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Deoarece atât în anul 2005 cât și în anul 2006 diferența dintre totalul veniturilor și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit, a fost negativă, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA aferentă cheltuielilor de protocol, conform Normelor metodologice de aplicare a art. 128, alin. 9 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

În Raportul de inspecție fiscală nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr., organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxa pe valoarea adăugată de colectat în sumă de **S lei**, S lei pentru anul 2005 și S lei pentru anul 2006, aferentă cheltuielilor de protocol nedeductibile la calculul profitului impozabil.

În drept, potrivit prevederilor art. 128, alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a Normelor metodologice de aplicare a acestuia, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004:

" Codul fiscal:

(9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1), următoarele:

[...]

f) acordarea de bunuri, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.

Norme metodologice:

7. [...] (3) Bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri în limita în care sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile de protocol, stabilită la titlul II al Codului fiscal. Aceeași limită este aplicabilă și microîntreprinderilor care se încadrează în prevederile titlului IV al Codului fiscal.

[...]

(6) Încadrarea în limitele prevăzute la alin. (3) - (5) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste limite sponsorizările, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar. Depășirea limitelor constituie livrare de bunuri și se colectează taxa pe valoarea adăugată, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii. [...]"

În ceea ce privește limita cheltuielilor de protocol deductibile la calculul impozitului pe profit, sunt incidente prevederile art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit; [...]" și a punctului 33. din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, astfel:

"33. Baza de calcul la care se aplică cota de 2% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, la care se efectuează ajustările fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent și amânat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile."

Din Raportul de inspecție fiscală nr. care a avut ca obiectiv verificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2006 s-a reținut faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit că *"în anul 2005 diferența între veniturile impozabile și cheltuielile aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit a fost negativă"*, fapt pentru care au considerat în totalitate nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile de protocol în sumă de **S lei** înregistrate de petentă în evidența contabilă, diminuând pierderea declarată de societate cu această sumă. Petenta nu a contestat acest act administrativ fiscal.

Ca urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală care au efectuat inspecția fiscală în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2007, inspecție ale cărei constatări au

fost înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. în baza căreia a fost emisă decizia de impunere contestată, au stabilit că **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași** avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** aferentă cheltuielilor de protocol înregistrate în anul 2005, în sumă de **S lei**, deoarece acestea nu se încadrează în limita legală deductibilă la calculul impozitului pe profit, urmând ca pentru acest capăt de cerere să se respingă contestația ca neîntemeiată.

În ceea ce privește diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** aferentă cheltuielilor de protocol în sumă de **S lei** înregistrate în anul 2006 organul de soluționare competent a reținut faptul că prin Decizia nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații prin care a fost soluționată contestația formulată de **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași** împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. care a avut ca obiectiv verificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2006 s-a stabilit faptul că *"suma limită a cheltuielilor de protocol deductibilă la calculul impozitului pe profit este de S lei"*.

Ca urmare, pentru diferența de cheltuieli de protocol în sumă de **S lei** nedeductibilă la calculul impozitului pe profit petenta avea obligația să colecteze o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** (**S lei** x 19%), conform prevederilor legale invocate mai sus.

Având în vedere cele prezentate, se va respinge contestația formulată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, ca neîntemeiată, și se va admite contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** (**S lei** - **S lei**), ca întemeiată.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 21 alin. (3) lit. a), art. 128, alin. (9), art. 160¹, respectiv art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a art. 216 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice 1230/2009, Directorul coordonator al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Admiterea, ca întemeiată, a contestației formulate de **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași** și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 06.06.2008 pentru suma de **S lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Art. 2 Respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.A. Pașcani, Jud. Iași**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Art. 3 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.