

DECIZIA NR.191

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre, Administratia Finatelor Publice Brasov-Activitatea de Inspecție Fiscala-Serviciul de Inspecție Fiscala privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X**, inregistrata la noi sub nr.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspectie fiscală din cadrul Administratiei Finatelor Publice Brasov-Activitatea de Inspecție Fiscala-Serviciul de Inspecție Fiscala în Raportul de inspectie fiscala nr..... si Decizia de impunere nr.....privind suma de.....lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Cu adresa emisa de Curtea de Apel Brasov - Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal inregistrata la DGFP Brasov sub nr.... s-a transmis Decizia nr.... prin care s-a admis in parte actiunea formulata de reclamanta **SC X** in contradictoriu cu parata DGFP Brasov, s-a anulat Decizia nr.... emisa de Biroul de Solutionare Contestatii din cadrul DGFP Brasov si s-a transmis contestatia DGFP Brasov spre solutionare pe fond.

Urmare adresei nr....., prin care Curtea de Apel Brasov a comunicat Decizia nr.....conform careia s-a dispus anulara Deciziei nr.....de respingere ca nedepusa in termen a contestatiei formulata de **SC X** , Biroul de Solutionare Contestatii, in temeiul prevederilor pct.3.2 si 3.6 din Ordinul nr.519/27.09.2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala a solicitat organului de inspectie fiscala constituirea dosarului cauzei impreuna cu referatul privind propunerile de solutionare a contestatiei.

Prin adresa, organul de inspectie fiscala din cadrul AFP Brasov, Activitatea de Inspecție Fiscala, Serviciul de Inspecție Fiscala 3, a transmis documentele solicitate de catre Biroul de Solutionare Contestatii din cadrul DGFP Brasov.

Constatand ca in speta sunt indeplinite conditiile prevazute de art.174 si 175 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, DGFP Brasov este investita cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de **SC X** .

I. **SC X** formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr.si Procesul verbal nr.....privind suma delei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

1)Petenta precizeaza ca a solicitat rambursarea sumei negative a TVA de prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2004 cu optiune de rambursare (decont inregistrat in si s-a aprobat la rambursare suma de lei.

Dintre toate neregulile retinute de organul de inspectie fiscala, petenta contesta doar acele constatari referitoare la achizitiile de marfa efectuate de la societatile:Y si

SC Z, pentru care organul de control a constatat ca societatea nu este indreptatita la rambursarea sumelor de..... si respectiv

2)In ceea ce priveste TVA de rambursat aferenta facturilor fiscale emise de SC Y in suma de.....lei, petenta sustine ca :"*retinerile organului de control sunt abuzive si neconforme realitatii, din urmatoarele puncte de vedere:*

a)*Operatiuni de vanzare - cumparare sunt reale si perfect legale, aspect usor de dovedit cu inscrisuri:.... facturi si set de acte ce dovedesc plata integrala a celor 16 facturi pe care ni le-a emis vanzatoarea;*

b)*Deductibilitatea TVA in astfel de situatie nu este conditionata in nici un fel de existenta la vanzator a unei autorizatii de colectare si valorificare a deseurilor metalice; art.145, alin.(3) CF nu prevede nici o conditie in acest sens..."*

Petenta sustine ca vanzatorul s-a conformat dispozitiilor legale in materie de reciclare deseuri metalice, calculand si evidentiind separat pe facturi, taxa de mediu de 3% prevazuta de art.13, lit.a) din OUG nr.86/2003 pentru completarea Legii nr.73/2000 privind fondul de mediu, aceasta contributie fiind retinuta prin stopaj la sursa de catre agentii economici colectori si/sau valorificatori autorizati- lucru indeplinit de societate.

Iar faptul ca administratorul vanzatoarei nu a putut fi contactat de inspectorii fiscali nu implica vreo culpa din partea contestatoarei.

Pentru aceste motive contestatoarea solicita retinerea acestor operatiuni ca reale, iar TVA aferenta celor 16 facturi cu TVA in cuantum delei , deductibila, aratand legatura dintre marfurile achizitionate si necesitatea indeplinirii obiectului de activitate.

3)In ceea ce priveste TVA de rambursat aferent facturilor fiscale emise de SC Z in suma de.....lei, petenta sustine , de asemenea, ca este abuziva retinerea organului de control referitoare la faptul ca "*nu au fost inregistrate in evidentele contabile ale furnizorului facturile fiscale emise catre SC X" si implicit ca "SC X nu are dreptul de deducere a TVA in suma de rol - in baza aceluiasi art.145, alin.3, lit.a) din Codul Fiscal."*

Petenta sustine ca operatiunea de deducere efectuata este legala si reala, marfa fiind receptionata in patrimoniul platitorului pretului, iar platile au fost efectuate integral, ca nu este culpa acestuia faptul ca societatea furnizoare nu a evidentiat in contabilitate facturile emise, iar refuzul de a se rambursa TVA reprezinta o forma de raspundere patrimoniala in lipsa unei minime vinovatii care sa-i revina.

Petenta aduce in sustinere si practica instantelor de judecata, invocand o Decizie irevocabila cu nr.....a Curtii de Apel Brasov.

Considerand ca interpretarea organului de control excede litera si spiritul reglementarii fiscale, pentru motivele aratate, petenta solicita admiterea contestatiei pentru intreaga suma de

II.Prin Decizia de impunere nr.....si prin Raportul de inspectie fiscala nr....., organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei TVA in suma dereprezentand TVA , astfel:

In temeiul art.58, art.59, art.91 alin.(3), lit. d) si art.94, alin.(1), lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si aprobata prin Legea

nr....., echipa de inspectie fiscala a procedat la transmiterea unor adrese de control incrucisat la institutii din tara in raza carora erau arondati furnizorii.

1) Pentru SC Y, organul de inspectie fiscala a transmis adresa de control incrucisat DGFP Teleorman.

Prin adresa nr....., DGFP Teleorman -SAF- Activitatea de Control Fiscal, ca raspuns la solicitarea de control incrucisat privind furnizorul Y, s-a comunicat faptul ca nu s-a putut efectua controlul neputand fi contactat administratorul. Totodata s-a comunicat organului de inspectie fiscala din cadrul DGFP Brasov -AIF- ca societatea nu detine autorizatie prevazuta de OUG nr.16/2001, republicata, de colectare si valorificare a deseurilor metalice feroase si nu detine spatii amenajate de colectare si depozitare a acestora. Astfel, organul de inspectie fiscala in temeiul prevederilor art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 a constatat ca TVA in valoare delei aferenta facturilor emise de SC Y este nedeductibila.

2) Pentru SC Z, organul de inspectie fiscala a transmis adresa de control incrucisat DGFP Giurgiu -DCF.

Prin adresa nr....., DGFP Giurgiu -DCF, ca raspuns la solicitarea de control incrucisat privind furnizorul SC Z, a comunicat faptul ca nu au fost inregistrate in evidentele contabile ale furnizorului facturile fiscale emise de furnizorul mentionat a caror TVA insumeaza valoarea de lei. Totodata s-a comunicat organului de inspectie fiscala din cadrul DGFP Brasov -AIF- ca societatea nu a prezentat autorizatia de colectare si valorificare a deseurilor industriale reciclabile. Astfel, organul de inspectie fiscala in temeiul prevederilor art.145, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 a constatat ca TVA in valoare delei. aferenta facturilor emise de SC Z este nedeductibila.

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

SC X, are ca obiect de activitate principal: 3710 "Recuperarea deseurilor si resturilor metalice reciclabile".

Perioada supusa verificarii 01.11.2003-31.12.2004.

SC X a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA in suma de, prin bifarea corespunzatoare a casetei din decontul de TVA aferent lunii decembrie 2004, deplus si inregistrat la AFP Brasov sub nr....., decontul de TVA fiind si cerere de rambursare.

In urma verificarii efectuate, organul de inspectie fiscala din cadrul AFP Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala a stabilit ca, din totalul sumei solicitate la rambursare, este deductibila si se cuvine a fi rambursata doar suma de, respingand dreptul la deductibilitate si inclusiv la rambursare pentru suma de..... lei, urmare a constatarii unor nereguli fiscale cu privire la deductibilitatea TVA.

Petenta contesta acele constatari referitoare la achizițiile de marfa efectuate de la societatile: Y si SC Z, pentru care organul de control a constatat ca societatea nu este indreptatita la rambursarea sumelor de

Prin urmare cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod legal in sarcina petentei TVA in suma delei aferenta facturilor primite de la furnizorii de materiale SC Y si SC Z in conditiile in care urmare a verificarii incrucisate s-a constatat ca acestia din urma nu au facut dovada ca sunt autorizati sa desfasoare activitati de colectare si valorificare a deseurilor industriale reciclabile, nu au inregistrat in evidenta contabila facturile, nu au depus declaratii pentru impozite si taxe, bilanturi contabile.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.....organul de inspectie fiscala a respins la deducere TVA in suma delei aferenta unui numar de 16 facturi emise de Y, TVA in suma de lei aferenta unui numar de 3 facturi emise de SC Z , reprezentand deseuri metalice.

Prin contestatia formulata petenta precizeaza ca retinerile organului de inspectie fiscala sunt abuzive si neconforme realitatii sustinand totodata ca:

"a)Operatiunile de vanzare - cumparare sunt reale si perfect legale, aspect usor de dovedit cu inscrisuri:.... facturi si set de acte ce dovedesc plata integrala a celor 16 facturi pe care ni le-a emis vanzatoarea;

b)Deductibilitatea TVA in astfel de situatie nu este conditionata in nici un fel de existenta la vanzator a unei autorizatii de colectare si valorificare a deseurilor metalice; art.145, alin.(3) CF nu prevede nici o conditie in acest sens..."

In drept, cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

Art.48 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in temeiul art.II din Legea nr.174/2004, precizeaza:

"Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege."

Art.91, alin.(1) si alin.2) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,in temeiul art.II din Legea nr.174/2004, precizeaza:

"Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

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

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse; _____ "

Art.93, alin.2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în temeiul art. II din Legea nr.174/2004, precizează:

"(2) *Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legii fiscale.*"

În fapt, în temeiul prevederilor legale menționate mai sus pentru determinarea stării de fapt fiscale echipa de inspecție fiscală a procedat la transmiterea unor adrese de control încrucișat la DGFP teritoriale în raza cărora își desfășoară activitatea societățile furnizoare.

Prin adresa nr., DGFP -SAF- Activitatea de Control Fiscal, ca răspuns la solicitarea de control încrucișat privind furnizorul Y, , a comunicat următoarele:

"- nu s-au putut efectua verificările solicitate întrucât administratorul..... nu a fost găsit la domiciliu și nici nu a dat curs invitației scrise de organul de inspecție.

- pt. neprezentarea de documente și înscrisuri... SC Y a fost sancționată contravențional...;

-din consultarea dosarului fiscal... rezulta că de la înființare 14.07.2003 și până în prezent aceasta nu a depus la organele fiscale nici o declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat și nici un bilanț contabil;

-pt. aceeași deficiență de neprezentare la control, Garda Financiară Teleorman a înaintat la Parchetul Alexandria sesizare penală nr.,

-SC Y nu dispune de autorizație eliberată de Prefectura Teleorman conform OUG nr.16/2001, republicată, de colectare și valorificare a deșeurilor metalice feroase, neavând la societate spații amenajate de colectare și depozitare a acestora."

Prin adresa nr. transmisă de DGFP Giurgiu-DCF, ca răspuns la solicitarea de control încrucișat privind furnizorul SC Z , s-a comunicat următoarele:

"-în timpul controlului societatea nu a prezentat autorizația de colectare și valorificare a deșeurilor industriale reciclabile;

- pentru lunile noiembrie și decembrie 2004 nu s-a întocmit jurnalul de cumpărări;

- nu a prezentat situația documentelor cu regim special jurnalul de cumpărări;

- nu a prezentat situația completă privind încasarile și platile pentru cumpărări și livrări de valori materiale;

-nu a putut face dovada că detine spații de depozitare pentru deșeurile industriale reciclabile;

-un număr de trei facturi fiscale indicate de dvs. nu apar înregistrate în evidențele societății: total = lei;

-pentru octombrie, noiembrie si decembrie 2004 nu a intocmit si depus la organul fiscal deconturi de TVA si declaratii pentru impozite si taxe la buget
-pana la data controlului societatea nu a achitat la buget nici un fel de suma:tva si impozit pe profit."

In drept, art.7 din OUG nr.16/2001 privind gestionarea deseurilor reciclabile precizeaza:

"ART. 7

(1) Agenții economici care realizează activități de colectare a deșeurilor industriale reciclabile de la persoane fizice își pot desfășura activitatea numai în baza autorizației de colectare emise de prefectura județului, cu avizul primăriei comunei, orașului sau municipiului în care își desfășoară activitatea agentul economic respectiv, pe baza dovezii că deține spațiul și dotările corespunzătoare necesare pentru depozitarea deșeurilor colectate și pe baza autorizației de mediu emise de autoritatea teritorială pentru protecția mediului, conform reglementărilor în vigoare)."*

Avand in vedere obligatia impusa de prevederile art.7 din OUG nr.16/2001 privind gestionarea deseurilor reciclabile si raspunsurile date de catre organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Teleorman si DGFP Giurgiu, nu se poate considera ca facturile fiscale emise de societatile SC Y si SC Z au la baza operatiuni ce pot fi inregistrate in contabilitatea petentei si ca acestea indeplinesc calitatea de document justificativ

Art.62 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2004, precizeaza:

"ART. 62

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile
Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."

Fata de cele aratate mai sus se retine ca sustinerea petentei potrivit careia "retinerile organului de sunt abuzive si neconforme realitatii" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat susceptibilitatea organului de inspectie fiscala s-a adeverit, in sensul ca asa cum reise din adresa nr..... transmisa de DGFP Teleorman -SAF- Activitatea de Control Fiscal si din adresa nr..... transmisa de DGFP Giurgiu-DCF, furnizorii nu aveau dreptul legal sa desfasoare activitate de colectare si valorificare a deseurilor metalice feroase,acestia nu au inregistrat facturile emise in contabilitate si nu au evidentiat, declarat si achitat impozitele fata de bugetul consolidat.

Cu privire la stabilirea bazei de impunere art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

"(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei."

Avand in vedere situatia de fapt si de drept prezentata mai sus se retine ca in mod corect organul de inspectie fiscala a facut aplicatiunea prevederilor art.145

alin.(3) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, articolul aplicabil la data controlului, precizeaza:

"Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate."

De altfel prin contestatia formulata nici petenta nu neaga neregularitatile situatiei legale a furnizorilor SC Y si SC Z si a documentelor emise de acestia inasa sustine ca, operatiunile comerciale au avut loc in realitate, ca materialele inscrise pe facturi (deseuri metalice) s-au achizitionat in realitate si au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii.

Aceasta sustinere nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat chiar daca respectivele materiale (deseuri metalice) s-au achizitionat in realitate, in situatia in care nu se poate stabili provenienta lor reala, operatiunile respective nu pot fi inregistrate in contabilitate.

Ca principiu general, se retine ca taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a se evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata de la clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se retine ca TVA se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Avand in vedere cele mentionate mai sus nefacandu-se dovada colectarii si platii TVA de catre furnizori se retine ca debitul suplimentar reprezentand TVA in valoare delei aferenta facturilor emise de SC Y si TVA in valoare de lei aferenta facturilor emise de SC Y respectiv TVA in suma delei a fost legal respinsa

la deductibilitate si inclusiv la rambursare, urmand a se respinge contestatia ca neintemeiata.

Invocarea in sustinere de catre petenta a unei Decizii emise de Curtea de Apel Brasov nu poate fi avuta in vedere la solutionarea cauzei intrucat aceasta nu constituie izvor de drept.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.216, alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X , inregistrata la DGFP Brasov sub nr. pentru suma de.....lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea 554/2004 privind Contenciosul Administrativ.