

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA nr. ____ / ____ 2008
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. S R S.A. din C,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala de administrare a marilor contribuabili – Administratia de inspectie fiscala, prin adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala asupra contestatiei formulata de **S.C. S R S.A.**, impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili – Administratia de inspectie fiscala.

S.C. S R S.A este inregistrata la Registrul Comertului sub si are codul unic de inregistrare, iar la data depunerii contestatiei figureaza la pozitia din O.M.E.F. nr.1354/2007 pentru actualizarea marilor contribubili prevazuti de Ordinul ministrului finantelor publice nr.753/2006 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili.

Contestatia are ca obiect suma totala de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente.

Totodata, societatea solicita suspenderea procedurii de executare a obligatiilor stabilite prin decizia de impunere, pana la solutionarea pe fond a contestatiei si compensarea obligatiilor de restituire cu cele de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, in raport de data la care a fost primita Decizia de impunere, respectiv, asa cum rezulta din copia deciziei de impunere pe care s-a stampilat si semnat de primire, anexata la dosarul cauzei si de data la care a fost depusa la contestatia, respectiv, asa cum rezulta din stampila registraturii Directiei generale de administrare a marilor contribuabili.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. S R S.A contesta partial decizia de impunere emisa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de inspectie fiscala, precizând următoarele:

Organele de inspectie fiscala, fata de solicitarea societatii in legatura cu solutionarea unor deconturi de TVA, au procedat la efectuarea unui control ulterior, in timpul caruia au fost stabilite , in mod eronat unele sume ca nefiind permise la deductibilitate, astfel:

a. In legatura cu obligatia prezentarii facturii fiscale in original pentru a putea deduce taxa pe valoarea adaugata, societatea nu impartaseste punctul de vedere al organelor fiscale, intrucat art.145, al.8 , litera a, respectiv art.146, alin(1) din legea nr.571/2003 Codul fiscal si art.146, pct.46 din HG nr.44/2004, prevede:

„ 46.(1) *Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal sau alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la pct.78*”

coroborat cu faptul ca factura poate fi transmisa si prin mijloace electronice si/sau fax, in conformitate cu dispozitiile codului comercial(art.46):

„*Obligatiunile comerciale si liberatiunile se probeaza:*

Cu acte autentice;

Cu acte sub semnatura privata;

Cu facturi acceptate;

Prin corespondenta;

Prin telegrame;

Cu registrele partilor;

Cu martori, de cate ori autoritatea judecatoreasca ar crede ca trebuie sa admita proba testimoniala si aceasta chiar in cazurile prevazute de art.1191 din codul civil;

In fine, prin orice mijloace de proba admise de legea civila."

si cu situatia de fapt, in sensul ca facturile au fost transmise prin fax(telegrame) si platite, astfel incat, atata timp cat factura se poate transmite valabil prin fax, iar obligatia la deductibilitate este optionala sub conditia sa contina informatiile cerute ca document justificativ(sau), aprecierea organelor fiscale este eronata, iar obligatia in raport a fost stabilita ilegal.

b.*In legatura cu deducerea taxei pe valoarea adaugata pentru bunuri presupuse „a priori” nejustificat si fara raportare la data cand a avut loc operatiunea economica, ca fiind: „in scopul dezmembrarii si valorificarii deseurilor”(suma de ron), contestatoarea nu impartaseste punctul de vedere al organelor fiscale intrucat:*

„II.Art.160¹ alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

1. Pentru bunurile achizitionate de societatile autorizate ca valorificator in conditiile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare, de la persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, in scopul dezmembrarii si valorificarii deseurilor de metale feroase si neferoase obtinute, se aplica in mod obligatoriu prevederile art.160¹ alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Obligatia aplicarii prevederilor mentionate la pct.1 revine atat furnizorilor, cat si beneficiarilor de astfel de bunuri.

Art.160¹ alin.(2) lit.d) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

In situatia in care de la data de 1 ianuarie 2005 pana la data intrarii in vigoare a Hotararii Guvernului nr.84/2005 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind taxa pe valoarea adaugata au aplicat regimul normal de taxa pe valoarea adaugata pentru orice livrare de material lemnos, acesta ramane valabil aplicat. (decizia nr.1/2005 Comisia Fiscala Centrala)

Masuri de simplificare

(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor prevazute la alin.(2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia

obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

(2) Bunurile pentru care se aplica masurile simplificate sunt:

a) deseurile si resturile de metale feroase si neferoase, precum si materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare.(Legea nr.571/2003, art.160 1 a)",

iar prin definitia termenilor utilizati in conformitate cu OUG nr.16/2001:

„deseu=orice substanta sau orice produs din categoriile prevazute in anexa nr.1, pe care detinatorul nu il mai utilizeaza sau pe care are intentia ori obligatia sa nu il mai utilizeze

Colectare= strangerea, sortarea si/sau regruparea (depozitarea temporara) a deseurilor in vederea transportarii lor spre valorificare

Valorificare= orice operatiune de dezmembrare, sortare, reciclare, taiere, maruntire, presare, balotare, topire-turnare, pretratate, amestec sau alta optiune care determina schimbarea naturii sau a compozitiei, efectuata asupra unui deseu industrial prin procedee industriale, in vederea reutilizarii

Detinator=persoana fizica sau juridica ce tine la un moment dat, sub orice forma, deseuri industriale reciclabile”

Din cele prezentate, rezulta ca atata timp cat in documentele de cumparare a unor bunuri nu este prevazuta conditia "in scopul dezmembrarii si valorificarii deseurilor" nimeni nu poate califica destinatia prin interpretare ad hoc, a legii, intrucat s-ar aduga la aceasta, ceea ce este interzis, cu atat mai mult cu cat:

- a. pentru bunurile cumparate, furnizorul a facturat si societatea a platit TVA;
- b. bunurile au fost vandute si cumparate de catre societate ca unitati de productie, mijloace fixe, etc.;
- c. bunurile cumparate au fost ulterior verificate, sortate cu retinerea celor posibile la vanzare, asa cum au fost cumparate sau reconditionate, iar celelalte au fost dezmembrate in scopul valorificarii si apoi valorificate.

Societatea precizeaza ca daca ar fi asa cum sustin organele fiscale, s-ar produce si doua efecte imediate:

-s-ar imbogatii fara justa cauza statul(plata dubla de TVA);

-ar fi ingradit dreptul de proprietate asupra bunurilor cumparate in legatura cu destinatia pe care dorim sa o dam acestora.

Contestatoarea arata ca masura aprecierii ca nedeductibila a taxei pe valoarea adaugata pentru bunuri apreciate „ab initio”, arbitrar fara argumente si dupa o interpretare proprie, ca fiind „in vederea dezmembrarii” o aprecieaza ca fiind, nu numai ilegala, dar si abuziva.

c. In legatura cu nedeductibilitatea taxei pe valoarea adaugata a unui comision, contestatoarea nu impartaseste punctul de vedere al organelor fiscale, intrucat conform:

-art.145 „Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:”

-art.146 „Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5)” nu reglementeaza deductibilitatea pentru astfel de situatii asa cum a fost interpretat.

Societatea precizeaza ca pentru platile efectuate care reprezinta comision, a fost avuta in vedere o activitate de intermediere, societatea incheiand contracte de vanzare cumparare si platind pentru aceasta comisionul cuvenit.

Se mai precizeaza ca atat timp cat intermediarul a prezentat factura fiscala, pentru comision de intermediere si societatea a negociat pentru fiecare livrare(verificata cu facturile de livrare ale furnizorului) comisionul cuvenit(prin negociere directa) este cuvenit acestuia, nimeni neputand a interpreta intinderea acestuia, el fiind prezumat, si de fapt, fara echivoc, pentru activitatea societatii.

Societatea arata ca cele de mai sus au fost discutate si prezentate organelor de control, fara ca organele fiscale sa ia in considerare acest lucru.

In concluzie, societatea contesta, partial, constatările inscrise in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare ce decurg in urma actului de control sus mentionat, si

solicita anularea, in parte, a constatarilor din Raportul de inspectie fiscala si a sumelor datorate, respectiv taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si a recalcularii majorarilor de intarziere aferente, conform Deciziei de impunere.

Totodata, societatea solicita suspendarea procedurii de executare pana la solutionarea pe fond a contestatiei, compensarea obligatiilor de restituire cu cele de plata, asa cum au solicitat si confirmat de control ulterior ca fiind convenite, in suma de lei, urmand ca diferenta sa fie restituita in cont.

II. Prin Raportul de inspectiei fiscala, care a stat la baza Deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili – Administratia de inspectie fiscala, au constatat urmatoarele:

Referitor taxa pe valoarea adaugata

Perioada varificata: octombrie 2005 – aprilie 2007

In urma verificarii modului de constituire a taxei pe valoarea adaugata deductibila in perioada octombrie 2005 – aprilie 2007, s-au constatat urmatoarele deficiente:

TVA deductibila

a. Organul fiscal a constatat ca societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei aferenta bunurilor si serviciilor conform facturilor de la diversi furnizori in copie xerox (lunile octombrie 2005, noiembrie 2005, decembrie 2005, februarie 2006, martie 2006, aprilie 2006, mai 2006, iunie 2006, iulie 2006, octombrie 2006 si noiembrie 2006) incalcand prevederile art.145, alin.(8), lit.a), respectiv art.146, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si competarile ulterioare si ale art.146, pct.46 din HG nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:”*justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art.146, alin.(1) din Codul Fiscal sau cu alte documente care sa contina cel putin informatiile prevazute la art.155, alin.(5) din Codul Fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct.78. In cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al originalului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emitera unui duplicat al facturii pe care va mentiona ca inlocuieste factura initiala*”, situatie prezentata in anexa nr.7.

b. Organul fiscal a constatat ca societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri in scopul dezmembrarii si valorificarii deseurilor, achizitii care sunt supuse masurilor de simplificare, in suma totala de 95.709 lei, incalcand prevederile art.160¹, alin.(2), lit.a), respectiv 160, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu Ordinul 507/2005 privind aprobarea Deciziei nr.1 a Comisiei fiscale pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la accize, taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, potrivit carora *“bunurile pentru care se aplica masurile simplificate sunt:*

- deseurile si resturile de metale feroase si neferoase, precum si materii prime secundare rezultate din valorificarile acestora(...). Pentru bunurile achizitionate de societatile autorizate ca valorificator in conditiile OUG nr.16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, cu modificarile ulterioare de la persoane inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, in scopul dezmembrarii si valorificarii deseurilor de metale feroase si neferoase obtinute, se aplica in mod obligatoriu prevederile art.160¹, alin.(2) lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.65¹ din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare. Obligatia prevederilor mentionate la pct.1 revine atat furnizorilor cat si beneficiarilor de astfel de bunuri.”

Organul fiscal mentioneaza ca facturile de achizitii, prezentate in anexa nr.7, au fost inregistrate in contul “371” marfuri, pentru acestea intocmindu-se nota intrare receptie si proces verbal de dezmembrare.

c. Organul fiscal a constatat ca societatea a incheiat cu SC A contractul de comision nr.207/01.07.2005 (anexa nr.8) avand ca obiect procurarea de catre SC A in nume propriu si pe cheltuiuala sa deseuri re folosibile. Comitentul se obliga sa puna la dispozitia comisionarului sumele de bani pentru cumpararea marfurilor in functie de preturile prevazute in facturi comerciale. Comitentul va plati comisionarului un comision dupa predarea si receptia marfurilor.

Organul fiscal a constatat ca in perioada octombrie 2005-aprilie 2007, societatea nu a achizitionat deseuri neferoase de la SC A, in schimb a achitat conform facturilor emise de acesta comision conform contract si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise, contrar prevederilor art.145, alin.(3), respectiv art.145, alin.(2) din Legea

nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: "orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale impozabile". Taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor primite de la SC A ce a fost dedusa in mod eronat, prestarea serviciilor nefiind aferenta operatiunilor sale taxabile, este in suma totala de lei.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1.Referitor la suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata evidentiata in facturi de achizitii, in conditiile in care nu a prezentat originalul facturilor sau documente reconstituite conform prevederilor legale.

In fapt, societatea a inregistrat, in perioada octombrie 2005-noiembrie 2006, in contabilitate copii xerox de pe facturi fiscale, reprezentand bunuri si servicii, emise de furnizori diversi si transmise prin fax, in baza carora a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta conform anexei nr.7 la raportul de inspectie fiscala.

Intrucat, societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala exemplarul original al respectivelor facturi sau un alt document reconstituit conform legii, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei pe considerentul ca potrivit legislatiei in vigoare pe perioada supusa inspectiei fiscale facturile in copie xerox nu reprezinta documente justificative in baza carora sa poata fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta opratiunilor economice consemnate in acestea.

In drept, pentru perioada octombrie 2005 - noiembrie 2006, potrivit, art.145 alin(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice

dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca platitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);

La titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată", cap.10. "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003, se precizează:

"(1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.

Reconstituirea documentelor se face potrivit pct.31 și a pct.32 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, cu aplicare din 2005, care precizează ca:

"31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit."

"32. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numarului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate. [..]

Astfel se reține că facturile simple în copie xerox nu pot constitui documente de justificare și înregistrare în contabilitate a unor cheltuieli de aprovizionare și de deducere a taxei pe valoarea adăugată

aferenta in conditiile in care pe exemplarele in copie nu se precizeaza vizibil mentiunea "RECONSTITUIT", numarul si data dispozitie pe baza careia s-a facut reconstituirea la unitatea emitenta, fapt pentru care contestatia se va **respinge ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.**

Referitor la argumentul contestatoarei privind faptul ca prin Codul comercial se precizeaza ca, "*Obligatiunile comerciale si liberatiunile*" pot fi transmise si prin fax, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata sunt reglementate in mod expres prin legea fiscala, respectiv Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, asa cum s-a retinut mai sus.

Prin urmare se retine ca, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

2.Referitor la suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri in scopul de dezmembrare sau avea obligatia sa solicite furnizorului factura cu aplicarea masurilor de simplificare.

In fapt, societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri in scopul dezmembrarii si valorificarii deseurilor in perioada 2005 - 2007, pentru care organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere in suma de lei, pe considerentul ca aceste achizitii sunt supuse masurilor de simplificare.

In drept, art.160¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare pana la 31.12.2006, respectiv art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare incapand cu 01.01.2007, precizeaza:

art. 160¹:Măsuri de simplificare

(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 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". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. [...]

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)."

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

Punctul 65¹ alin.(2) în vigoare până la 31.12.2006, respectiv pct.82 aplicabil de la 01.01.2007, din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“65¹. - (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160¹ alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. Nu se aplică taxare inversă în cazul în care vânzătorul sau cumpărătorul nu este persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, pentru aceste operațiuni aplicându-se regimul normal de taxă pe valoarea adăugată. Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 atât la cumpărător, cât și la furnizor este denumită autolichidarea taxei pe valoarea adăugată. În cazul vânzătorului, deducerea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei colectate este similară cu încasarea acesteia, iar la cumpărător, colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei înscrise în factura de achiziții este echivalentă cu plata acesteia. Taxarea inversă se poate aplica la fiecare stadiu al circuitului economic, indiferent prin câte verigi se trece, dar se stopează atunci când nu mai sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 160¹ alin. (1) din Codul fiscal, respectiv când una dintre părți nu este înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată[...]

(12) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru bunurile prevăzute la art. 160¹ alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări.”

“Pct. 82. (1) Condiția obligatorie prevăzută la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv a taxării inverse, este că atât furnizorul/prestatorul, cât și beneficiarul să fie persoane înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, și operațiunea în cauză să fie taxabilă.

Măsurile de simplificare se aplică numai pentru operațiuni realizate în interiorul țării astfel cum este definit la art. 125² din Codul fiscal. [...]

(3) În cazul livrărilor/prestărilor, prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal, inclusiv pentru avansurile încasate, furnizorii/prestatorii emit facturi fără taxă și înscriu în factură mențiunea "taxare 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. Contabil, beneficiarul va înregistra în cursul perioadei fiscale 4426 = 4427 cu suma taxei aferente.

(4) Înregistrarea contabilă 4426 = 4427 la cumpărător 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 taxare inversă. [...]

(7) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.

(8) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru operațiunile prevăzute la art. 160 alin. (2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări. În situația în care beneficiarii sunt persoane impozabile mixte, iar achizițiile sunt destinate realizării atât de operațiuni cu drept de deducere, cât și fără drept de deducere, suma taxei deductibile se va determina pe baza pro-rata de la data efectuării achiziției bunurilor supuse taxării inverse și se va înscrie în rândul de regularizări din decont, care nu mai este afectat de aplicarea pro-rata din perioada curentă."

La inspectia fiscala efectuata s-a constatat ca valoarea bunurile achizitionate de contestatoare a fost inregistrata in evidenta contabila, ca deseuri rezultate, in contul de marfa "371", pentru care s-au intocmit procese-verbale de dezmembrare, rezultand ca destinatia

bunurilor achizitionate a fost aceea de dezmembrare si valorificare a deseurilor obtinute.

In conformitate cu prevederile articolelor sus mentionate, coroborat cu Ordinul nr.507/2005 privind aprobarea Deciziei nr.1 a Comisiei Fiscale pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la accize, taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, potrivit carora:

"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.", rezulta obligatii clare pe care le au de indeplinit agentii economici care desfasoara activitati de colectare si valorificare a deseurilor.

Din dosarul cauzei rezulta ca obiectul principal de activitate este de recuperarea si valorificarea deseurilor si resturilor metalice reciclabile, pentru care societatea detine autorizatia de valorificare a deseurilor metalice seria AV nr., emisa in baza O.U.G. nr.16/2001, anexata la dosarul cauzei.

Prin urmare, se retine ca S.C. S R S.A. si furnizorii acestuia nu au procedat in conformitate cu legislatia fiscala in vigoare, respectiv taxarea inversa a taxei pe valoarea adaugata, obligatiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere sunt legal calculate in raport cu legislatia in vigoare, fapt pentru care se va **respinge** ca neintemeiata contestatia pentru suma de **lei**, in conformitate cu prevederile art. 160¹, respectiv art.160, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completariile ulterioare, pct 65¹ alin.(2), respectiv pct.82, din Hotararea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificarile si completariile ulterioare.

3. Referitor la suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca societatea

contestatoare are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta comisionului facturat in baza contractului de prestari servicii incheiat cu SC A SRL.

In fapt, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise in baza contractului de comision incheiat cu SC A SRL, reprezentand contravaloarea comisionului pentru activitatea de intermediere efectuata in vederea procurarii de deseuri re folosibile. Organul de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere in suma de lei, pe considerentul ca SC A SRL a facturat comision fara a livra bunuri societatii.

In drept, potrivit art. 145, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;[..]”

Prin urmare, rezulta ca o persoana impozabila are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate si constatările organelor de inspectie fiscala, se retine faptul ca TVA aferenta comisionului facturat in baza contractului de comision incheiat cu SC A SRL nu este deductibila intrucat societatea nu a achizitionat deseuri neferoase in perioada verificata, dar a achitat comisionul din facturile fiscale emise conform contractului fara a preciza bunurile livrate si cantitatile aferente, desi conform art.5 Plata comisionului, din contractul de comision, se prevede: “[...]. Comisionul de 14,49% va fi achitat in numerar imediat dupa predarea si receptia marfurilor(sau fiecarui lot de marfuri)”.

Mai mult, societatea nu prezinta argumente si documente din care sa rezulte ca aceste servicii au fost efectiv prestate astfel, taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor primite, reprezentand comision, a fost dedusa eronat, prestarea de servicii nefiind aferenta operatiunilor taxabile.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si nemotivata.

Avand in vedere cele de mai sus, contestatia formulata de S.C. S R S.A a fost respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere referitoare la taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta comisionului, in suma de lei.

4.Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executarii Deciziei de impunere, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a se investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia formulata, S.C. S R S.A a solicitat suspendarea executarii Deciziei de impunere.

In drept, in ceea ce priveste suspendarea executarii actului administrativ fiscal sunt incidente prevederile art.215 alin.(1) si alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauciune de până la 2.000 lei."

Potrivit art.14 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, se precizeaza:

"(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, o dată cu sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond.[...]

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precadere, cu citarea părților.

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea societății contestatoare de suspendare a executării Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală, întra sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate investi cu soluționarea cererii formulate de **S.C. S R S.A.**, neavând competența materială, aceasta aparținând instanței judecătorești.

În ceea ce privește cererea contestatoarei de compensarea obligațiilor de restituire cu cele de plată, în suma de lei, se reține că la acest capăt de cerere Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate investi cu soluționarea cererii formulate de **S.C. S R S.A.**, neavând competența materială, aceasta aparținând organului fiscal competent, conform prevederilor art.116, alin.(2) și (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ [...] (2) Creanțele fiscale administrate de unitățile administrativ-teritoriale se sting prin compensarea cu creanțele debitorului reprezentând sume de restituit de la bugetele locale, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, dacă legea nu prevede altfel.

(3) Compensarea se face de organul fiscal competent la cererea debitorului sau înainte de restituirea ori rambursarea sumelor cuvenite acestuia, după caz. Dispozițiile art. 115 privind ordinea stingerii datoriilor sunt aplicabile în mod corespunzător.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.216, din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiată a contestației pentru taxa pe valoare adăugată în suma de lei și majorări de întârziere aferente.

2. In ceea ce priveste cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere formulata de **S.C. S R S.A.**, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta materiala de solutionare a acestui capat de cerere, competenta revenind instantelor judecatoresti, conform legii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel C sau la Curtea de Apel Bucuresti in termen de 6 luni de la data comunicarii.