

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A

Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,
Serviciul Solutionare Contestatii
Telefon: 0244/407710 - int.892.

DECIZIA Nr. 81 din 04 decembrie 2006
privind solutionarea contestatiei formulate de
Societatea Comercială “...” S.R.L.
din comuna..., judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Control Fiscal Prahova**, prin adresa nr. ...din 28 august 2006 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../31 august 2006, în legătură cu contestatia **S.C. “...” S.R.L.** formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale de plată stabilite de inspectia fiscală Nr. .../21.07.2006**, **act administrativ fiscal** emis de A.C.F. Prahova, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală Nr. .../21.07.2006** încheiat de inspectori din cadrul A.C.F. Prahova, **comunicate** societății comerciale la data de **01 august 2006**.

În conformitate cu prevederile **art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 26.09.2005, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, **A.C.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 177 si ale art. 179 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 863/26 septembrie 2005), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate**, înregistrată la A.C.F. Prahova sub nr. .../21 august 2006, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei (RON) a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Prin **adresa** înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../20 septembrie 2006, S.C. "..." S.R.L. **a adus completări la contestatia initială**.

S.C. “...” S.R.L. are **sediul de afaceri în comuna... - sat..., judetul Prahova** si are **codul unic de înregistrare ...** cu atribut fiscal **R**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON)**, **din care:**

- **impozit pe profit suplimentar** lei (RON);
- **dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit** lei (RON);
- **penalități de întârziere aferente impozitului pe profit** lei (RON);

- T.V.A. de plată stabilită suplimentar lei (RON);
- majorări de întârziere aferente T.V.A. lei (RON).

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele:

a) - Contestatia inițială, depusă la A.C.F. Prahova sub nr. ...1/21 august 2006

(citată):

"[...] Motivul de fapt

Societatea a înregistrat în contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime" contravaloarea facturilor cu piese rebut de la clientii societății, deoarece s-a considerat că piesele constituie materie primă pentru procesul nostru de producție, acestea nemaiaivând adăugat altceva, doar pretul de achiziție fiind puțin mai mare.

Eronat, s-a considerat de echipa de inspecție fiscală că au fost costuri suplimentare (nu există materiale înlocuite).

Totodată aceste piese au fost plătite de noi ca materie primă, deci nu au fost înlocuite, iar aceste piese au fost utilizate așa cum le-am cumpărat, în procesul de producție, costurile fiind efectuate în scopul realizării de venituri, deci sunt deductibile la determinarea profitului impozabil.

De asemenea considerăm că avem drept de deducere a TVA, pentru aceste valori.

Temeiul de drept

Act normativ LG571/2003 art.21, alin. 1 (1) "[...]".

Act normativ LG571/2003 art.145, alin.3, lit. a Dreptul de deducere "[...]".

La final considerăm că pentru valorile imputate de ... Ron - impozit pe profit datorat de persoanele juridice române, ... Ron - majorare de întârziere si ... Ron TVA aferentă facturilor de rebuturi de la clienti nu există temei legal.

Referitor la aplicarea eronată a măsurilor de simplificare la TVA

Motivul de fapt

Inspectia a considerat eronat că societatea noastră trebuia să cumpere "Lingouri de aluminiu secundar" cu TVA si apoi să le vândă tot cu TVA.

Societatea noastră nu lucrează în baza OUG 16/2000, privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, noi doar cumpărând de la societățile abilitate prin lege "Lingouri de aluminiu secundar" pe care le folosim în procesul de producție sau în comerț.

Temeiul de drept

Nu am găsit în Codul Fiscal nici un articol care să ne permită să obligăm furnizorii de "Lingouri de aluminiu secundar" să ne vândă cu TVA, sau să avem posibilitatea să modificăm facturile emise de acestia.

Legea ne permite numai în sens invers, adică dacă furnizorul ne facturează cu TVA, noi putem să adăugăm pe facturile acestuia "cu taxare inversă", în cazul în care acesta nu a specificat.

În concluzie considerăm că am procedat corect când am cumpărat "Lingouri de aluminiu secundar" cu taxare inversă si am vândut aceeași cantitate de Lingouri de aluminiu secundar tot cu taxare inversă.

Considerăm că pentru valorile imputate de ... Ron - TVA lunar aferentă acestor facturi la care s-a aplicat taxarea inversă și pentru ... Ron - majorare de întârziere nu există temei legal. [...]."

b) - Adresa de completare a contestatiei initiale, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../20 septembrie 2006 (citată):

"[...] 1. Referitor la mărfurile sub formă de rebuturi

Societatea noastră vinde către SC... SA piese turnate din aluminiu (Corp pompă mare (...)) și Corp pompă mică (...).

Aceste piese pot prezenta defecte de calitate, respectiv vicii ascunse (pori din turnare), observate în urma operațiilor de prelucrări mecanice, fapt pentru care devin rebuturi și sunt refacturate de... SA către... SRL sub formă de rebuturi (conform facturilor anexate, notelor de rebut și a proceselor verbale).

Contravaloarea acestor rebuturi este mai mare decât factura întocmită de... pentru aceste piese devenite rebuturi, costul suplimentar reprezentând manopera depusă de... SA până la descoperirea acestor vicii.

Aceste piese cu defecte sunt folosite de ... SRL ca materie primă pentru obținerea altor piese (produse finite), deci sunt folosite în scopul obținerii de profit.

Din "Balanta de verificare" se poate constata că în lunile în care am avut facturi de rebut, societatea a obținut profit din vânzarea produselor finite, pentru care s-a folosit aceste rebuturi ca materie primă (diferența dintre conturile 701 și 711).

Această situație este valabilă pentru toate facturile cuprinse în anexa din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 21.07.2006.

2. Referitor la aplicarea măsurilor de simplificare

Societatea noastră a achiziționat lingouri aluminiu secundar de la diverse societăți (... SRL) pe care l-a vândut către SC... SA.

Aceste lingouri reprezintă un produs secundar, deci societatea a aplicat măsurile simplificate, înscriind în facturile de vânzare mențiunea "taxare inversă".

De asemenea facturile primite de la... SRL au mențiunea "taxare inversă".

Mentionăm că societatea nu intervine în niciun fel asupra acestui produs (lingouri aluminiu secundar), făcând doar comerț cu acesta, cantitățile cumpărate și vândute fiind aceleasi. [...]"

II. – Din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../21.07.2006, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală nr. .../21.07.2006, rezultă următoarele:

* – **Inspecția fiscală din 21 iulie 2006** a avut printre obiectivele verificării și modul de determinare, evidentiere și plată a obligațiilor datorate de S.C. "... S.R.L. bugetului general consolidat în perioada 1 octombrie 2004 - 31 martie 2006.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală din 21 iulie 2006**, în care, la **CAPITOLUL III pct. A.Referitor la modul de determinare, evidentă și virare a obligațiilor datorate bugetului general consolidat al statului** - pag. ... - ..., **s-a consemnat** (citată):

"1. Impozitul pe profit

[...] ANUL 2004

[...] În ceea ce privește modul de oglindire în evidența contabilă a veniturilor și cheltuielilor, precum și de determinare a rezultatului contabil și fiscal la finele anului 2004, controlul efectuat a reținut următoarele:

[...] - în urma analizei efectuate asupra sumelor înregistrate în contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime", s-a constatat că unitatea **a evidențiat în acest cont contravaloarea unor facturi de rebut** (incluzând materia primă, manopera și materiale înlocuite) **întocmite de clienții societății** ca urmare a defectelor de calitate identificate la produsele achiziționate de la S.C. ...S.R.L.

Ulterior, materia primă refacturată de client a fost valorificată de societatea verificată, **celelalte costuri suplimentare înscrise în factură** (în speță manopera și materiale înlocuite) **fiind considerate în mod eronat de către unitate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.**

La nivelul **trimestrului IV 2004** aceste cheltuieli au totalizat **... RON** (anexa nr. ...).

Întrucât **costurile menționate nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri**, în baza art. 21, (1) din Legea nr. 571/2003, modificată și completată, **acestea au fost apreciate** de organele de control **ca nedeductibile la determinarea profitului impozabil.**

[...] S-a stabilit în consecință la finele anului 2004 un profil impozabil în sumă totală de ... RON, cu un impozit aferent în valoare totală de ... RON, **cu ... RON mai mult față de impozitul înregistrat de unitatea controlată.**

Pentru **impozitul stabilit suplimentar** în valoare totală de **... RON** au fost calculate **dobânzi și majorări de întârziere** în baza art. 109 din Codul de Procedură Fiscală în valoare totală de **... RON**, precum și **penalități de întârziere** potrivit art. 119 din același act normativ în sumă totală de **... RON**, astfel: [...].

[...] ANUL 2005

[...] - în urma analizei efectuate asupra sumelor înregistrate în contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime", s-a constatat că unitatea **a evidențiat în acest cont contravaloarea unor facturi de rebut** (incluzând materia primă, manopera și materiale înlocuite) **întocmite de clienții societății** ca urmare a defectelor de calitate identificate la produsele achiziționate de la S.C. ...S.R.L.

[...] Pentru impozitul stabilit suplimentar în valoare totală de ... RON au fost calculate **majorări de întârziere** în baza art. 109 din Codul de Procedură Fiscală în valoare totală de **... RON**, astfel: [...].

TRIMESTRUL I 2006

[...] - din controlul efectuat, au fost identificate în contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime", sume reprezentând **contravaloarea unor facturi de rebut** (incluzând materia primă, manopera și materiale înlocuite) **întocmite de clienții societății** ca urmare a defectelor de calitate identificate la produsele achiziționate de la S.C. ...S.R.L.

[...] A rezultat în consecință un **impozit suplimentar** în valoare totală de **... RON**, corespunzător căruia au fost calculate **majorări de întârziere** în baza art. 109 din Codul de Procedură Fiscală în valoare totală de **... RON**, astfel: [...].

[...] În sinteză, în contul acestei obligații au fost stabilite următoarele:

- impozit profit suplimentar : ... RON
- dobânzi de întârziere : ... RON
- penalități : ... RON

2. Taxa pe valoarea adăugată

[...] a) Referitor la TVA deductibilă

În perioada analizată (01.10.2004 - 31.05.2006), S.C. ...S.R.L. a dedus TVA în sumă totală de ... RON, [...].

[...] Urmare a verificării efectuate s-au constatat următoarele :

- **asa cum am arătat si la punctul "Impozitul pe profit"**, în perioada verificată au fost evidentiata pe costuri sume reprezentând produse rebutate, refuzate de clientii societății ca urmare a defectelor de calitate identificate de acestia.

În urma verificării partea de cheltuieli suplimentare nerecuperate de societate a fost inclusă în categoria celor nedeductibile, nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În consecință, în baza prevederilor art. 145 (3) din Legea nr. 571/2003, modificată si completată, pentru taxa pe valoarea adăugată corespunzătoare acestor operațiuni, la control nu s-a acordat drept de deducere.

A rezultat astfel o **TVA deductibilă suplimentară** aferentă acestor acheltuieli în valoare totală de **... RON** (... RON * 19% - an 2004, ... RON * 19% - an 2005 si ... RON * 19%).

- din controlul efectuat s-a constatat că **în intervalul ianuarie 2005 - mai 2006, taxa deductibilă a fost majorată în mod nejustificat cu suma totală de ... RON, ca urmare a aplicării eronate asupra vânzărilor de mărfuri (aliaj aluminiu în lingouri) a măsurilor de simplificare prevăzute la art. 160^l (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, modificată si completată, [...].**

Situatia analitică privind mărfurile livrate la care s-a aplicat taxarea inversă este prezentată în anexa nr.

Din analiza efectuată asupra documentelor de livrare întocmite de societate, respectiv facturi fiscale si certificate de calitate anexate la facturi, **unitatea nu a putut justifica că mărfurile înscrise în documente** intră sub incidenta prevederilor art. 160^l (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, [...], **în sensul încadrării în categoria materiilor prime secundare sau a deseurilor.**

Mentionăm totodată că au fost identificate situatii când, la cumpărare, pentru acelasi produs, furnizorul a aplicat atât măsurile simplificate (prin înscrierea pe document a mentiunii "taxare inversă"), cât si colectarea de TVA, fără a justifica această situatie.

Fată de cele prezentate, **se constată că în mod eronat, prin aplicarea măsurilor de simplificare asupra mărfurilor livrate, dar care nu sunt de natura celor prevăzute la articolul 160^l, (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, [...], a fost majorată TVA deductibilă cu valoarea de ... RON.**

Justificările verbale prezentate de d-na ... - contabil ([...]), în sensul că marfa s-a facturat cu taxare inversă datorită faptului că si la aprovizionare s-a practicat acelasi regim, nu pot fi retinute de organele de control.

[...] Consecinta deficientelor prezentate o reprezintă diminuarea obligatiei de plată a TVA la bugetul de stat, [...].

În timpul verificării s-s întocmit **fisa de analiză a TVA deductibilă** (anexa nr. 2.4).

[...] Fată de cele prezentate, la control s-a stabilit o **TVA deductibilă** în valoare totală de ... RON, **cu ... RON mai puțin decât cea determinată de unitatea verificată.**

b) Cu privire la TVA colectată

În perioada verificată (01.10.2004 - 31.05.2006), S.C. ...S.R.L. a realizat operatiuni impozabile în sumă totală de ... RON, [...].

[...] - urmare a inspectiei fiscale efectuate, **s-a constatat că în intervalul ianuarie 2005 - mai 2006, taxa colectată a fost majorată în mod nejustificat cu suma totală de ... RON, ca urmare a aplicării eronate asupra cumpărărilor de mărfuri (aliaj aluminiu în lingouri) a măsurilor de simplificare prevăzute la art. 160¹ (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, [...].**

Situatia analitică privind mărfurile achizitionate la care s-a aplicat taxarea inversă este prezentată în anexa nr.

Din analiza efectuată asupra documentelor de cumpărare primite de la furnizori, [...], unitatea nu a putut justifica că mărfurile înscrise în documente intră sub incidența prevederilor art. 160¹ (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, [...], în sensul încadrării în categoria materiilor prime secundare sau a deeurilor.

[...] Fată de cele prezentate, se constată că în mod eronat, prin aplicarea măsurilor de simplificare asupra mărfurilor cumpărate, dar care nu sunt de natura celor prevăzute la articolul 160¹ (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, [...], a fost majorată TVA colectată cu valoarea totală de ... RON.

[...] În consecință, urmare inspectiei fiscale efectuate, s-a stabilit o **TVA colectată** în cuantum de ... RON, **cu ... RON mai puțin** față de taxa colectată înregistrată de contribuabil.

c) Referitor la TVA de plată

Fată de cele mentionate anterior, **afereant perioadei octombrie 2004 - mai 2006, la control s-a stabilit TVA de plată în sumă totală de ... RON, cu ... RON mai mare** față de cea evidentiată de unitate, [...].

Pentru **TVA de plată stabilit suplimentar** la control, au fost calculate **majorări de întârziere** [...] în valoare totală de ... RON, [...]. "

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspectiei fiscale, organul de solutionare a cauzei constată:

* - Prin **contestatia formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale de plată stabilite de inspectia fiscală Nr. .../21.07.2006, act administrativ fiscal emis de A.C.F. Prahova, precum si împotriva Raportului de inspectie fiscală Nr. .../21.07.2006** încheiat de inspectori din cadrul A.C.F. Prahova, S.C. "..." S.R.L. **consideră că în mod incorect** organul de inspectie fiscală **a calculat si stabilit datoriile** de:

- ... lei (RON) reprezentând **impozit pe profit suplimentar**;
- ... lei (RON) **accesorii de plată** aferente impozitului pe profit;
- ... lei (RON) reprezentând **T.V.A. de plată suplimentară**;
- ... lei (RON) **accesorii de plată** aferente T.V.A...

* – **Organul fiscal de inspectie** a stabilit **diferentele suplimentare de plată** la **impozitul pe profit** si la **taxa pe valoarea adăugată** în conformitate cu prevederile **art.**

21 alin. (1), art. 145 alin. (3) si art. 160¹ alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv:

"Art. 21 - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

[...] Art. 145 - [...] (3) Dacă bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizării în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, si pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.

[...] Măsuri de simplificare

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

(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile 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 urgentă a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;

Alin. (2) al art. 160¹ a fost modificat de pct. 13 din LEGEA nr. 494 din 12 noiembrie 2004, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1092 din 24 noiembrie 2004.

*** – Organul de solutionare a contestatiei, analizând constatările consemnate în actul atacat, coroborate cu sustinerile contestatoarei, fată de prevederile legale mai sus citate, aplicabile în perioada ce face obiectul contestatiei, constată:**

- Societatea comercială contestatoare, conform **Certificatului de înregistrare** seria ... nr. ... eliberat la data de 19 mai 2005 de Oficiul Registrului Comertului de pe lângă Tribunalul Prahova (anexat în xerocopie la dosarul contestatiei), are definită ca **activitate principală "Turnarea metalelor neferoase usoare"** - cod CAEN 2753.

.....
A) - Referitor la capătul de cerere privind impozitul pe profit din perioada octombrie 2004 - martie 2006:

Din cele consemnate în Raportul din 21.07.2006 la capitolul privind impozitul pe profit, se constată că **organul de inspectie fiscală a efectuat o analiză incorectă a ciclului activității desfășurate** de S.C. "... S.R.L., **legată de veniturile realizate si cheltuielile aferente acestora.**

Asa cum rezultă din actele si documentele anexate de societatea comercială la **adresa nr. .../20 septembrie 2006 de completare a contestatiei initiale,** respectiv:

- balantele sintetice de verificare pentru lunile martie si octombrie 2005;
- facturi fiscale de vânzare produse finite emise de S.C. "... S.R.L.;

- facturi fiscale de cumpărare rebuturi primite de S.C. "..." S.R.L.;
- Procese-Verbale de predare-primire piese rebutate;
- Note de rebut;
- Situatii specifice;

În perioada supusă inspecției fiscale din 21 iulie 2006, S.C. "..." S.R.L. a comercializat producția proprie de piese turnate din aluminiu către clientul său S.C. "..." S.A. ..., județul Prahova.

În urma prelucrării acestor piese de către S.C. "..." S.A., au fost depistate vicii ascunse de turnare, fapt ce a determinat returnarea pieselor defecte la S.C. "..." S.R.L., pe bază de factură fiscală întocmită de S.C. "..." S.A..

Piesele rebut returnate au fost reintroduse în circuitul productiv, ca materie primă, ulterior obținându-se noi produse finite, comercializate.

În aceste condiții, **se observă două momente distincte ale ciclului activității societății comerciale contestatoare, momente care nu au fost corect analizate și prezentate de organele de inspecție fiscală în Raportul din 21 iulie 2006, respectiv în Anexele nr. ... și nr. ... la acesta.**

Primul moment este reprezentat de vânzarea produselor finite obținute de S.C. "..." S.R.L. în activitatea de producție, cu înregistrarea corespunzătoare a veniturilor realizate și a cheltuielilor aferente acestora.

Al doilea moment este reprezentat de achiziția materiei prime, în cazul de față produsele finite cu vicii ascunse de fabricație, anterior vândute, facturate și încasate, și reluarea procesului de producție și de comercializare a noilor produse finite.

Organele de inspecție fiscală, în urma controlului **au constatat diferențe între valoarea produselor finite vândute inițial și valoarea rebuturilor returnate facturate, în sensul că valoarea acestora din urmă este mai mare cu suma totală de ... lei (RON) [... lei (RON) pentru anul 2004 + ... lei (RON) pentru anul 2005 + ... lei (RON) pentru trim. I 2006], **sumă pe care au considerat-o ca nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil - în conformitate cu prevederile *alin. (1) al art. 21 din Codul fiscal*, cu modificările și completările ulterioare, stabilind astfel o obligație suplimentară datorată în contul impozitului pe profit în sumă totală de ... lei (RON), la care au calculat accesorii de plată (dobânzi și penalități de întârziere) în sumă totală de ... lei (RON).****

Asa cum am afirmat mai sus, organele de inspecție **au analizat incorect activitatea societății comerciale contestatoare, stabilind aceste diferențe între două etape distincte ale ciclului productiv, respectiv vânzarea producției proprii și achiziționarea materiei prime necesare reluării producției.**

În Raportul din 21.07.2006 nu se demonstrează modul în care au fost valorificate produsele finite obținute din prelucrarea rebuturilor returnate care au devenit materie primă pentru un nou ciclu productiv.

Faptul că **valoarea de achiziție a acestora a fost mai mare decât a produselor finite inițial vândute, nu are nici un fel de relevanță** într-o economie de piață liberă, atâta timp cât organul de inspecție fiscală **nu a demonstrat că noile produse finite**

obținute din rebuturile achiziționate au fost vândute sub pretul de achiziție al materiei prime încorporate în acestea.

Deși au fost invocate prevederile alin. (1) al art. 21 din *Codul fiscal*, organele de inspecție fiscală nu au demonstrat nedeductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu materiile prime, respectiv că acestea nu sunt aferente veniturilor impozabile realizate, din contră, S.C. "... " S.R.L. a demonstrat deductibilitatea acestor cheltuieli, prin realizarea de profit din vânzarea produselor finite obținute din rebuturi, în lunile în care au fost achiziționate rebuturi ca materie primă.

Această concluzie rezultă din anexarea la contestatie a balanțelor de verificare pe lunile martie și octombrie 2005, din care se constată o valoare mai mare a veniturilor din vânzarea produselor finite (cont 701) decât cea a veniturilor din producția stocată (cont 711).

Astfel, suma de ... lei (RON) reprezintă cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil pentru perioada 01 octombrie 2004 - 31 martie 2006, iar obligatia suplimentară datorată în contul impozitului pe profit în sumă totală de ... lei (RON) a fost eronat și nelegal stabilită. De asemenea, nici accesoriile de plată în sumă totală de ... lei (RON) nu sunt datorate de societatea comercială contestatoare. În consecință, pentru capătul de cerere privind impozitul pe profit, contestatia urmează a fi admisă.

.....
B) - Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată:

a) - Având în vedere cele prezentate mai sus la pct. A), prin care s-a stabilit ca deductibilă fiscal la calculul profitului impozabil suma de ... lei (RON), reprezentând cheltuieli cu materiile prime achiziționate aferente produselor finite obținute în perioada octombrie 2004 - martie 2006, în mod implicit rezultă că și pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei (RON) [... x 19%], societatea comercială contestatoare își poate exercita dreptul legal de deducere - conform prevederilor *art. 145 alin. (3) lit. a)* din *Codul fiscal*, drept pentru care, și pentru acest capăt de cerere se va admite contestatia formulată.

b) - În ceea ce privește legalitatea aplicării măsurilor de simplificare prevăzute la *art. 160¹ alin. (2), lit. a)* din *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal*, cu modificările și completările ulterioare, se constată:

În adresa M.F.P. - D.G.L.I.I. nr. 271432/08.06.2006, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../12.06.2006, iar la A.C.F. Prahova sub nr. .../13.06.2006, se precizează (citată):

"[...] Prin urmare, măsurile simplificate se aplică dacă lingourile din aluminiu reprezintă un produs secundar rezultat în urma topirii deșeurilor din metale neferoase și materii prime (siliciu metalic, mangan metalic, magneziu metalic, zinc, aluminiu A7).

Măsurile simplificate nu se aplică pentru produsele principale rezultate din valorificarea deșeurilor și resturilor de metale feroase și neferoase."

Pe baza acestor precizări, organele de inspecție fiscală, în urma verificării perioadei ianuarie 2005 - mai 2006, au eliminat din taxa pe valoarea adăugată

deductibilă dedusă de S.C. "... " S.R.L. suma de ... lei (RON), iar din taxa pe valoarea adăugată colectată în aceeași perioadă suma de ... lei (RON), stabilind o diferență suplimentară ca T.V.A. de plată în sumă de ... lei (RON).

Organele de inspecție fiscală au apreciat faptul că în mod gresit societatea comercială a aplicat măsurile simplificate, respectiv taxarea inversă, stabilite la art. 160' alin. (2), lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, considerând că pentru cumpărările de mărfuri, respectiv vânzările de mărfuri - "aliaj aluminiu în lingouri", efectuate în perioada verificată nu erau aplicabile aceste prevederi, deoarece bunurile cumpărate și apoi livrate nu se încadrează în categoria materiilor prime secundare sau a deseurilor, ci se încadrează în categoria produselor finite - pentru care nu se aplică taxarea inversă.

Această apreciere a avut la bază, așa cum este consemnat în Raportul din 21.07.2006:

"[...] analiza efectuată asupra documentelor de livrare întocmite de societate, respectiv facturi fiscale și certificate de calitate anexate la facturi, [...]", precum și:

"[...] analiza efectuată asupra documentelor de cumpărare primite de la furnizori, respectiv facturi fiscale și certificate de calitate anexate la facturi [...]"

Precizăm că la dosarul contestației nu au fost anexate copii de pe aceste facturi fiscale și de pe certificatele de calitate.

Întrucât în Referatul întocmit de A.C.F. Prahova, odată cu depunerea dosarului contestației, s-a făcut precizarea că pe certificatele de calitate care însoțesc atât facturile de cumpărare, cât și facturile de vânzare ale produselor comercializate "Lingouri de aluminiu" și "Lingouri de aluminiu secundar" se specifică faptul că aceste produse se încadrează într-un standard de marcă de fabricație, afirmatie nedovedită prin neprezentarea unor copii de pe respectivele documente, prin adresa nr. SC .../28 septembrie 2006, s-a solicitat A.C.F. Prahova întocmirea unui proces-verbal prin care să se completeze datele din Anexa nr. ... la Raport cu o nouă coloană în care să se înscrie standardul de marcă de fabricație menționat în certificatele de calitate anexate facturilor de achiziție de aliaj aluminiu.

Solicitarea a fost efectuată în conformitate cu prevederile pct. 9.9. - 9.10. din Instructiunile aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr. 519/2005.

Astfel, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul-Verbal nr. .../03 octombrie 2006, prin care a fost completată Anexa nr. ... susmenționată, și intitulată "SITUATIA cumpărărilor de aliaj aluminiu în perioada 01.01.2005-31.05.2006 pentru care s-a aplicat taxare inversă - completare la ANEXA nr. ... din RIF din 21.07.2006", cu coloana nr. 7 intitulată "STAS/NI", fiind depuse totodată copii de pe toate facturile de achiziție cuprinse în anexă și respectiv de pe certificatele de calitate aferente acestora.

Din cele 78 de pozitii înscrise în anexă, a fost completată coloana 7 doar pentru două pozitii, respectiv pentru două facturi fiscale emise în luna ianuarie 2005 de furnizorul... SRL, STAS-ul menționat fiind "201/1-89". Pentru celelalte pozitii, organele de inspecție fiscală au înscris simbolul "★".

Astfel, factura fiscală nr. .../18.01.2005 cuprinde produsul "Lingouri aluminiu ATCu4", încadrat ca normă în "STAS 201/1-89", conform certificatului de calitate nr.

.../18.01.2005, iar factura fiscală nr. .../22.01.2005 cuprinde produsul "*Lingouri aluminiu ATSi10Cu3Mg*", încadrat ca normă tot în "*STAS 201/1-89*", conform certificat de calitate nr. .../19.01.2005.

Din analiza și a celorlalte facturi, respectiv a certificatelor de calitate/buletine de analiză aferente acestora, **a rezultat că produsele achiziționate sunt de marcă**, respectiv se încadrează într-un standard de marcă de fabricație. De altfel, în *Nota* din subsolul anexei la Procesul-Verbal nr. .../03 octombrie 2006, este consemnat : "*Mentionăm că produsele aferent căroră în coloana 7 s-a înscris "★" se încadrează în STAS 201/1-89, acestea fiind produse de marcă*".

În vederea clarificării acestei spete, **în scopul pronunțării unei soluții corecte și legale**, organul de soluționare a contestației, prin adresa nr. SC .../2006, **a solicitat punctul de vedere al organului specializat în industria metalurgică**, respectiv **Ministerului Economiei și Comerțului - Direcția Generală Politică Industrială**.

Ministerul Economiei și Comerțului - Direcția Generală Politică Industrială, prin adresa nr. .../29 noiembrie 2006 - înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../29 noiembrie 2006, **a răspuns solicitării, astfel (citată):**

"[...] Ref: Punctul de vedere solicitat cu privire la încadrarea ca materii prime secundare sau produse finite a lingourilor de aluminiu comercializate de SC "... " SRL.

*Lingourile obținute prin topirea deseurilor metalice neferoase, la care în cursul elaborării li s-au adăugat elemente de aliere și la care compoziția chimică finală se încadrează într-un standard de marcă de fabricație, sunt **produse finite**.*

*Analiza copiilor după documentele puse la dispoziție de unitatea SC "... " SRL evidențiază faptul că produsele comercializate - respectiv lingouri de aluminiu și aliaje de aluminiu - sunt **produse finite** pentru care, în procesul de vânzare-cumpărare **nu se aplică măsurile de simplificare privind TVA.**"*

Având în vedere acest răspuns, coroborat cu **constatările** consemnate în **Raportul de inspecție fiscală din 21 iulie 2006** și **precizările** aduse de organele de control prin **Procesul-Verbal din 03 octombrie 2006**, **rezultă că în mod eronat S.C. "... " S.R.L. a aplicat măsurile de simplificare privind TVA** prevăzute la **art. 160¹** din **Codul fiscal** în cazul **achizițiilor și revânzării de "lingouri de aluminiu" și "lingouri de aluminiu secundar"** din perioada **01 octombrie 2004 - 31 mai 2006**, supusă inspecției fiscale din 21 iulie 2006, întrucât **aceste produse nu fac parte din bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate**, respectiv **nu sunt deseuri, resturi metale neferoase și nici materii prime secundare**, ci sunt **produse finite** pentru care **nu se aplică taxarea inversă**.

Motivația contestatoarei **că nu există** în **Codul fiscal** un articol care **să permită corectarea de către cumpărător** a facturilor de achiziție cu taxare inversă, **este eronată**, întrucât textul de la **art. 160¹** din **Codul fiscal**, **obligă atât furnizorii, cât și beneficiarii acestora**, să aplice măsurile de simplificare numai pentru bunurile strict menționate la acest articol.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că **societatea comercială datorează TVA suplimentară** în sumă de **... lei (RON)**, precum și majorări de întârziere aferente, drept pentru care, la acest capăt de cerere, contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială "... S.R.L. ..., județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale de plată stabilite de inspectia fiscală Nr. .../21.07.2006, act administrativ fiscal emis de A.C.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) al art. 186 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 26.09.2005, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de **... lei (RON), din care:**

- impozit pe profit suplimentar lei (RON);
- dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit lei (RON);
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit lei (RON);
- T.V.A. de plată stabilită suplimentar lei (RON);
- majorări de întârziere aferente T.V.A. lei (RON),

și, implicit, **anularea parțială** a Deciziei de impunere nr. .../21.07.2006 pentru **suma admisă.**

2. - Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de **... lei (RON), din care:**

- T.V.A. de plată stabilită suplimentar lei (RON);
- majorări de întârziere aferente T.V.A. lei (RON).

3. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,