



ROMANIA
MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE
FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CALARASI

DECIZIA Nr. 0011/16.04.2007
privind solutionarea contestatiei depusa de societatea X
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 6087/01.03.2007

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa nr.6087/13.03.2007 asupra contestatiei depusa de societatea X cu sediul in Calarasi, impotriva Deciziei de impunere nr.19/02.02.2007 si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.1830/02.02.2007 emise de Activitatea de Control Fiscal din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 02.02.2007.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin.(1) si art.179 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de societatea X.

I. Din analiza contestatiei inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.6087/01.03.2007, s-a constatat ca societatea X contesta Decizia de impunere nr.19/02.02.2007 si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.1830/02.02.2007 emise in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 02.02.2007, respectiv **refuzul dreptului de deducere TVA in suma totala de X lei, aferenta:**

1.” aprovizionarilor de deseu de fier”, pentru care societatea a inregistrat TVA deductibila, in suma de X lei;

2. unor cumparari in baza unor documente considerate ca nu indeplinesc calitatea de document justificativ, pentru care societatea a inregistrat TVA deductibila, in suma de X lei;

Contestatoarea solicita reexaminarea actelor administrative atacate, tinand cont de motivele de fapt si de drept si de dovezile prezentate, in vederea anularii acestora.

Motivele formulate in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

1. Privitor la refuzul dreptului de a deduce TVA aferenta intrarilor de echipamente si instalatii, in suma de X lei:

Constatarile si masurile organelor fiscale sunt netemeinice si nelegale, pentru urmatoarele motive:

In perioada analizata, 21.03.-31.12.2005, societatea a incheiat contracte de vanzare cumparare utilaje, echipamente si instalatii provenind de la dezafectarea unor obiective economice apartinand unor societati, a caror validitate nu este contestata de catre organele fiscale.

In toate situatiile, in contractele de vanzare cumparare, livrarea marfii s-a realizat sub conditia “FRANCO locatia indicata de catre vanzator”- mentiune ignorata de organele de control, care au prezentat tendentios si incriminator faptul ca vanzarea marfurilor a fost efectuata “aproximativ in aceeasi zi” catre alt beneficiar.

Organele de control au mentionat ca societatea a incheiat contracte de prestari servicii pentru demontarea instalatiilor si echipamentelor iar in anexele de la facturile de prestari servicii se regasesc informatii despre cantitatile rezultate din demontare si tariful/tona, concluzionand ca societatea nu detine in proprietate spatii si utilaje necesare prelucrarii si transformarii “echipamentelor si instalatiilor” in “deseuri metalice feroase”.

Aceste afirmatii sunt conforme cu realitatea iar in situatia societatii X se justifica diferenta scurta de timp dintre momentul cumpararii si revanzarii, datorita faptului ca pe langa contractul de vanzare cumparare, s-au mai incheiat:

- un contract de prestari servicii, obiectul contractului fiind demontarea instalatii si echipamente iar locatia sediul S.C. X ;

- un contract de inchiriere utilaje prin care societatea in cauza punea la dispozitia beneficiarului utilaje specializate si personalul aferent in vederea desfasurarii activitatilor la sediul din Prel. Bucuresti, nr.162, Calarasi.

De asemenea, au mai fost incheiate contracte de prestari servicii de demontare echipamente si instalatii, cu anumite societati.

Toate societatile furnizoare de echipamente si instalatii au constituit subiectul unor controale incrucisate efectuate de catre organele fiscale teritoriale, iar rezultatul acestor controale releva ca toate facturile de vanzari au

fost înregistrate în contabilitatea societăților emitente, iar TVA aferent acestora a fost reflectată în jurnalele de vânzări și corespunzător, în deconturile de TVA.

În lunile în care a rezultat TVA de plată, societățile în cauză și-au achitat obligațiile către bugetul general consolidat.

Organele fiscale nu au reținut în sarcina nici unui furnizor obligația aplicării măsurilor de simplificare, prevăzute de art.160¹ din Codul fiscal, pentru livrările de echipamente și instalații.

Echipamentele și instalațiile achiziționate de la diverși furnizori, au fost demontate și transportate cu mijloace de transport închiriate în acest sens (conform contractelor de transport) către cei 3 beneficiari.

Intrucât echipamentele și instalațiile proveneau de la obiective economice dezafectate (societatea X) scopul cumpărării era de revanzare în condiții avantajoase, astfel încât înregistrarea acestora în contabilitate în contul 371” Marfuri” și nu în conturi de mijloace fixe, este justificată. Mișcarea marfurilor (intrarea și vânzarea) s-a reflectat atât în fișele de magazie cât și în evidența contabilă.

Veniturile din tranzacțiile derulate, au fost înregistrate integral, baza de impunere pentru impozitul datorat fiind corect determinată (Decizia nr.20/02.02.2007 privind nemodificarea bazei de impunere pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor).

Din punct de vedere al TVA:

În mod corect operațiunea de aprovizionare a fost considerată impozabilă în regim normal, fără să intre sub incidența măsurilor de simplificare, atât la furnizorul X cât și la societate.

În mod corect livrarea echipamentelor și instalațiilor de la societate către clienți/societăți de tip REMAT (detinatoare de autorizații de valorificare a deșeurilor eliberate de Comisia Națională pentru Reciclarea Materialelor, aflate în subordinea Ministerului Industriei și Resurselor), s-a supus măsurilor de simplificare din următoarele considerente:

În primul caz, dispozițiile Codului fiscal, referitoare la măsurile de simplificare sunt aplicabile numai “deșeurilor și resturilor 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, ori societatea nu a achiziționat deșuri ci echipamente și instalații, așa cum rezultă din întreaga documentație (contracte, facturi, avize).

“Codul fiscal:

ART. 160

Măsuri de simplificare

(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 Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;”

Pentru clarificarea aplicării măsurilor de simplificare, în cazul deșeurilor și resturilor de metale feroase și neferoase, precum și materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, prin Decizia nr.1/2005, s-a stabilit explicit și limitativ ca, numai în relația dintre o societate autorizată ca valorificator în condițiile O.U.G. nr.16/2001 și o persoană juridică impozabilă, se aplică în mod obligatoriu regimul instituit de art.160¹ din Codul fiscal.

Decizia Comisiei fiscale centrale nr.1 din 18 martie 2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la accize, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, publicată în M.O. Nr.360/27.04.2005 prevede:

“ II. Art. 160¹ alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

1. Pentru bunurile achiziționate de societățile autorizate ca valorificator în condițiile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare, de la persoanele 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.”

În acest context, în conformitate cu dispozițiile art.8 din O.U.G. nr.16/2001, republicată, doar agenții economici specializați, autorizați pentru activitatea de valorificare, pot desfășura această activitate în baza unei autorizații de valorificare emisă de Comisia Națională pentru Reciclarea Materialelor, aflată în subordinea Ministerului Industriei și Resurselor.

Societatea nu a efectuat decât demontarea echipamentelor și instalațiilor și nu operațiuni de valorificare (în sensul definit în O.U.G. nr.16/2001, republicată). În consecință, nu a solicitat și evident nu a obținut o autorizație de la C.N.R.M.

Ordonanta de urgenta nr.16/2001, republicata:

Contestatoarea considera ca dispozitiile imperative ale pct.651 alin.12, din N.M. emise in aplicarea art.160¹ din Codul fiscal, nu sunt incidente in speta, intrucat societatea nu indeplinea conditia prevazuta expres in Decizia nr.1/2005 a Comisiei fiscale, respectiv nu detinea autorizatie pentru activitati de valorificare a deseurilor, emisa in conditiile stipulate de O.U.G. nr.16/2001, republicata.

De asemenea, invocarea dispozitiilor art.11 alin.1 si 2 din Codul fiscal, drept temei legal pentru reincadrarea tranzactiei de catre organele fiscale, prin reconsiderarea "echipamentelor si instalatiilor" ca fiind "deseu de fier vechi" de la intrare, este eronata, intrucat acest articol confera autoritatilor fiscale baza legala pentru reconsiderarea tranzactiilor tinand cont de scopul acestora si nu a formei juridice pe care o imbraca, atunci cand stabilesc un impozit.

Ori in cazul tranzactiilor derulate de societate, cuantumul TVA este corect stabilit iar scopul tranzactiilor nu difera de forma juridica si ambele sunt conforme cu realitatea.

Daca insa, vom analiza continutul N.M. aprobate prin H.G. nr.1840/2004, emise de M.F.P. in aplicarea art.11 din Codul fiscal, vom observa ca aceasta reincadrare este in afara cadrului legal, intrucat pct.1-20 din norme, restrang sfera reconsiderarii tranzactiilor, exclusiv la cele realizate intre persoane afiliate straine sau romane, cu referire directa la preturile de transfer- in consecinta, fara obiect in situatia societatii.

In consecinta, textele de lege invocate de organele fiscale in obligarea societatii la aplicarea masurilor de simplificare prevazute de art.160¹ din Codul fiscal, nu sunt incidente in speta.

In cel de-al doilea caz, in relatia cu societatile de tip REMAT care detineau autorizatii pentru activitatea de valorificare a deseurilor, s-a procedat potrivit precizarilor din Decizia nr.1/2005.

Societatea, in calitate de furnizor, a aplicat dispozitiile art.160¹, respectiv alin.3 si 5 si cele din N.M. emise in aplicarea acestor dispozitii, publicate in H.G. Nr.84/2005.

Pentru intrarile de echipamente si utilaje, societatea a inregistrat in mod corect TVA deductibila in suma totala de X lei.

2. Referitor la refuzul dreptului de a deduce TVA aferenta unor facturi, in suma totala de X lei:

In fapt, in perioada controlata s-au identificat o serie de facturi fiscale, pentru care s-a refuzat dreptul de deducere a TVA in suma de X lei.

In drept, a fost invocata incalcare dispozitiilor art.145, alin.4 si 5 din Codul fiscal.

In realitate, constatarile si masurile organelor fiscale sunt netemeinice si nelegale, pentru urmatoarele motive:

Măsura organelor fiscale de a nu acorda dreptul de deducere a TVA din facturi de aprovizionari, care în toate cazurile conțin toate datele despre furnizori(facturi personalizate), dar lipsește:

- fie mențiunea privind cota de TVA aplicabilă- deși valoarea TVA este calculată și evidențiată corect;

- fie codul fiscal al clientului, care este platitor de TVA sau codul fiscal al societății a fost înscris eronat (lipsește o cifră);

- fie adresa clientului;

conduce la concluzia că organele fiscale au căutat cu orice preț să sancționeze societatea controlată, în dispreț față de dispozițiile art.12 Buna credință, din Codul de procedură fiscală:

“ Relațiile dintre contribuabili și organele fiscale trebuie fundamentate pe buna credință, în scopul realizării cerințelor legii”.

Este evident că cerința legii a fost să sancționeze contribuabili care deduc TVA din facturi întocmite necorespunzător, care nu permit identificarea furnizorilor, mențiunile referitoare la beneficiari fiind reglementate de art.155, alin.8, lit.d din codul fiscal, astfel:

“d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii”. Ori, în facturile în cauză se regăsesc întotdeauna cel puțin 2 din cele 3 mențiuni de identificare a beneficiarului.

În această situație, considerăm excesivă măsura luată de organele fiscale, în condițiile în care fiind în control, dispuneau de toate informațiile despre societatea controlată.

Suma de X lei - “reprezentând TVA aferentă facturilor de aprovizionare cu produse alcoolice și din tutun” pentru protocol reprezintă în fapt TVA din facturile cu produse de protocol, respectiv: țigări, cafea, parfum, whisky, ciocolată, muschi file, salam de sibiu, apă minerală și bere (facturile emise de S.C. MILICOM SRL).

Dispoziția legală indicată ca fiind încălcată, respectiv art.145, alin.7 lit.b) din Legea nr.571/2003 se referă la interdicția de a deduce TVA aferent “ băuturilor alcoolice și produselor din tutun destinate acțiunilor de produselor din tutun destinate acțiunilor de protocol”, nu și celorlalte produse înscrise pe facturile în cauză, asupra cărora organele de control au extins interdicția în mod nejustificat.

Astfel, TVA aferent aprovizionărilor cu produse de protocol alcool și tutun este de X lei și nu X lei.

Suma de X lei - reprezentând “ TVA înregistrată în cota de 19% din facturi fiscale în care este înscrisă cota redusă de TVA de 9%.”

În fapt suma în cauză, se compune TVA calculat eronat de societate aferent facturilor ce reprezintă servicii de cazare în care este evidențiată și calculată corect cota de 9% (f.f. CLEVEV nr.08302587 și f.f. CLEVEX nr.02337627) și TVA aferent unor facturi de transport pe parcurs extern emise

de S.C. MAN ARON SRL - operatiune scutita cu drept de deducere (ff SMV DX nr.4391789 si ff. SMV DX nr.4391891)

Suma de X lei - reprezentand TVA aferent facturilor care au ca obiect locatiunea VW BORA, “ inchiriere considerata de catre organul fiscal ca nejustificata in conditiile in care societatea detine in proprietate un numar de 11 autoturisme. Fapta de a deduce TVA pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata, incalcandu-se prevederile art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, care prevede:

“Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care TVA devine exigibila, daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile...”.

In fapt textul de lege citat are urmatorul continut:

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

(3) 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) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său...”

Organele fiscale nu au retinut care este motivul pentru care autoturismul inchiriat nu ar fi destinat utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, ori potrivit dispozitiilor art.64 alin.2 din Codul de procedura fiscala “ Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii”, limitandu-se la a face aprecierea ca daca societatea detine in proprietate 11 autoturisme (total eronat si rau intentionat observat de catre organele de control intrucat in luna august 2005, erau in derulare doar 3 contracte de leasing auto, iar societatea avea un numar de 20 de angajati) nu are voie sa inchirieze un altul, desi la art.6 Exercitarea dreptului de apreciere din Codul de procedura fiscala,se dispune:

“ Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza”.

In acest context, decizia de a considera nedeductibila fiscal TVA aferenta facturilor de locatiune autoturism VW BORA este netemeinica.

Suma de X lei- reprezentand TVA aferent facturilor (seriaBVEH nr.6207060 si BVEH nr.6207095) care au ca obiect inchirierea unui spatiu apartinand S.C. GEOMIN SRL , unde societatea are declarat un punct de lucru, operatiune scutita, pentru care organele fiscale au invocat ca nu s-a prezentat notificarea prin care S.C. GEOMIN SRL a optat pentru taxarea acesteia, indicandu-se ca temei legal in mod eronat pct.44 din H.G. nr.44/2004.

Măsura este nelegală atâta timp cât nu s-a verificat dacă S.C. GEOMIN SRL, nu a optat pentru taxarea operațiunilor de închiriere tacit, în condițiile prevăzute de art.9 alin.2, lit.o din Legea nr.345/2002, așa cum se menționează la pct.42 alin.6 din N.M. emise în aplicarea art.141 din Codul fiscal.

Suma de X lei- reprezentând TVA este înscrisă în factura seria BXFI nr.8968894 eliberată de Registrul Auto Român pentru înmatricularea unui autovehicul proprietatea societății, pe numele delegatului societății. Temeiul legal al refuzului deductibilității TVA aferent acestei facturi “ operațiunea este netaxabilă și fără drept de deducere în baza dispozițiilor art.155 alin.8 din Codul fiscal” este indicat eronat de către organele fiscale, întrucât serviciile menționate în factura sunt taxabile și cu drept de deducere iar art.155 alin.8 din Codul fiscal se referă la datele obligatorii conținute de o factură fiscală.

Suma de X lei - reprezentând TVA înscrisă în facturi care au ca obiect prestări de servicii, care nu sunt justificate pe baza de situații de lucrări, calculație de pret, devize, rapoarte de lucru și contracte, așa cum s-a reținut în RIF, pentru care organele fiscale au refuzat dreptul de deducere, invocând ca temei legal “ art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată.

Organele fiscale nu au reținut în RIF care este motivul pentru care serviciile în cauză nu participă la realizarea operațiunilor taxabile, ori potrivit dispozițiilor art.64 alin.2 din Codul de procedură fiscală “ Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii”.

În fapt, probele nu există în motivarea deciziei de neacordare a deductibilității TVA aferent acestor facturi- organele fiscale limitându-se la o simplă apreciere, deși la art.6 Exercițierea dreptului de apreciere din Codul de procedură fiscală, se dispune:

“ Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța starilor de fapt fiscale și sa adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

În acest context, arătăm că este neîntemeiată constatarea că nu există contract încheiat și calculația nu este corectă, în cazul:

- pentru facturile emise de S.C. OMAR & LOD SRL există încheiat Contractul nr.20/20.07.2005, care prevede în actul aditional nr.2 modul de calcul al contravalorii serviciilor;

- pentru factura emisă de S.C. ROA IMPEX SRL, există încheiat Contractul nr.59/23.09.2005 iar în actul aditional nr.1 se stabilește prețul serviciilor.

Alte servicii au fost decontate pe baza de deviz, este cazul S.C. BEMAVI SRL, care în factura emisă face referire la devizul nr.1/21.06.2005, deși

organele fiscale mentioneaza ca nu exista deviz. In cazul furnizorului S.C. ZI-PA CON SRL, prestatorul a efectuat o constatare tehnica - serviciu intamplator, pentru care nu era necesar sa se intocmeasca un contract.

Furnizorul S.C. VILLA CONSID SRL a consemnat calculatia de pret pe factura.

Suma de X lei-reprezentand TVA inscrisa intr-o factura emisa inainte ca societatea sa devina platitoare de TVA, asa cum s-a retinut in RIF, rezulta in fapt din facturile evidentiatare:

FF seria BVDO nr.9816531/15.03.2005 eliberata de ONRC - valoarea TVA X lei;

FF seria BVDO nr.8916535/16.03.2005 eliberata de ONRC - valoarea TVA X lei;

FF seria CLVDT nr.9407997/15.03.2005 eliberata de notar CEPARU - valoarea TVA X lei;

Acestea reprezinta contravaloarea cheltuielilor de constituire ale societatii, cheltuieli recunoscute din punct de vedere contabil si fiscal, inclusiv TVA aferent acestora, asa cum se dispune in normele metodologice de aplicare ale art. 145 din Codul fiscal, respectiv partea 188(1) din H.G. Nr.44/2004.

In consecinta, contesta corectitudinea stabilirii sumei de X lei reprezentand TVA pentru care s-a refuzat dreptul de deducere.

III. Referitor la TVA colectata

Organele fiscale au retinut in mod eronat ca societatea a inregistrat TVA colectata in cota de 19% pentru livrari de echipamente, instalatii, caramida, piatra sparta si comision prestari servicii catre X, in suma totala de X lei.

Suma TVA deductibila a fost in fapt de X lei, corectata in urma inspectiei fiscale efectuate, astfel:

TVA deductibila(22.03.-31.12.2005) X lei

TVA colectata (22.03 - 31.12.2005) X lei

- sold suma negativa la 31.12.2005 X lei

In urma verificarii TVA pe perioada 22.03-31.12.2005 a rezultat TVA fara drept de rambursare in suma de X lei , pe care o contesta pentru motivele prezentate.

IV. Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor

Pentru perioada controlata 22.03.-31.12.2005, pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor declarat de societate in suma de X lei, organele de control retin ca baza de impozitare a fost corect stabilita, acest lucru fiind consemnat in Decizia nr.20/02.02.2007 privind nemodificarea bazei de impunere.

Totodata organele fiscale retin ca la data controlului acesta nu fusese achitat, fapt pentru care s-a deschis procedura de executare silita, respectiv Dosarul de executare 3035/2005.

Ceea ce nu se retine in actul de control este faptul ca odata cu depunerea Decontului de TVA cu optiune de rambursare, aferent lunii decembrie 2005, s-a depus si cererea de compensare a impozitului pe venit microintreprindere cu TVA de rambursat, cerere nesolutionata din motive imputabile organelor fiscale care au depasit in mod nejustificat termenul legal de 45 de zile in care trebuia solutionat Decontul de TVA cu optiune de rambursare.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.1/03.01.2007 si al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 28.12.2006 de catre organele de control din cadrul Activitatii de control fiscal, rezulta:

Perioada verificata : 22.03.2005- 31.12.2005 .

Societatea solicita solutionarea decontului de T.V.A. cu optiune de ramburare aferent lunii decembrie 2005 cu sold negativ in suma de X lei RON, depus la A.F.P.M.Calarasi sub nr. 1245/24.01.2006.

Societatea este inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 22.03.2005.

Pentru perioada 22.03.2005- 31.12.2005 societatea inregistreaza urmatoarea situatie a taxei pe valoarea adaugata:

TVA deductibila:	X lei RON
TVA colectata:	X lei RON
Sod suma negativa a TVA la 31.12.2005:	X lei RON

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila

In perioada 22.03.2005– 31.12.2005, societatea inregistreaza taxa pe valoarea adaugata deductibila in valoare totala de X lei RON din :

- achizitii de echipamente si instalatii , precum si componente instalatii si echipamente : X lei RON;
- achizitii de mijloace fixe din import Germania(incarcator frontal , graifer, instalatie de cernut, generator electric) pentru care s-a achitat taxa pe valoarea adaugata: X lei RON;
- achizitii de mijloace fixe de pe piata interna (incarcator frontal, tractor U650, macara, generator electric, autoturisme) inclusiv leasingul financiar pentru 8(opt) contracte de leasing: X lei;
- prestari de servicii : dezmembrari echipamente si instalatii, transport , combustibili, telefonie fixa si mobila, chirii:X lei RON;
- achizitii de obiecte de inventar (polizor, derulator), piese de schimb , materiale consumabile, materiale de constructie(plase sudate, var, ipsos, PVC): X lei RON;
- taxare inversa: X lei RON.

Din documentele prezentate de societate au rezultat urmatoarele aspecte:

A. Societatea achizitioneaza echipamente si instalatii de la S.C.Bertro Consult International S.R.L. Bucuresti, S.C.Mondial Trade Exim S.R.L.Bucuresti, S.C.Apcalem S.R.L. Calarasi, S.C.Lemtrans International Prod Com S.A.Bucuresti, S.C.Refrasidlem S.R.L.Calarasi cu care s-au incheiat contracte de vanzare- cumparare.

Echipamentele si utilajele precum si componentele de echipamente si utilaje au fost inregistrate de societate in contul 371 “ marfuri “ si nu in contul de “mijloace fixe”, deasemenea in factura de aprovizionare nu se mentioneaza concret denumirea fiecarui reper conform legii, iar unitatea de masura este “ tona” si nu “bucata”.

In unele cazuri, avizele de insotire a marfii la cumparare sunt de la unitatea furnizoare catre societatea X, apoi se intocmeste factura fiscala de la unitatea furnizoare catre societate .

Pe avizele care insotesc marfa la cumparare emise direct de societatile furnizoare catre S.C. Remat S.A. Calarasi este stampila de receptie a S.C. Remat S.A. Calarasi cu mentiunea “deseu de fier vechi” asa cum apare si pe bonul de cantar.

La data inspectiei fiscale societatea nu a prezentat liste de inventariere a acestor echipamente si instalatii, fisele mijloacelor fixe care servesc ca document pentru evidenta analitica a mijloacelor fixe pentru echipamentele si instalatiile primite, proces verbal de punere in functiune ale mijloacelor fixe din care sa rezulte durata de functionare , documente din care sa reiasa gradul de uzura, amortizarea lunara , bonuri de miscare a mijloacelor fixe , data darii in folosinta, procese verbale de scoatere din functiune in care sunt specificate numerele de inventar atribuite mijloacelor fixe, documente obligatorii prevazute de Ordinul 1850/14.12.2004 privind registrele si formularele financiar contabile.

In unele cazuri, pentru facturile de vanzare catre S.C. Remat S.A. Calarasi, nu s-au mai intocmit avize de insotire marfa de catre societate prezentandu-se avizele de insotire marfa de la aprovizionare.

In timpul inspectiei fiscale, societatea a prezentat procesele verbale de scoatere din functiune a mijloacelor fixe in care, la pct.III din acest proces verbal este inscris fier vechi, pentru facturile fiscale de vanzare catre S.C. Remat S.A Calarasi, S.C. Remat S.A.Valcea Bujoreni, S.C. Remat Holz S.A. Drobeta Turnu Severin, procese verbale de casare inregistrate in fisa de magazie .

In procesele verbale de scoatere din functiune a mijlocului fix, rezulta fier vechi, aceeasi cantitate exprimata in UM tona ca si in factura de aprovizionare, fara sa rezulte in urma acestei operatiuni alte componente sau reziduuri, fara a avea raport de productie .

Pe facturi fiscale întocmite de societate este înscrisă cota de TVA de 19% și mențiunea “taxare inversă”, iar echipamentele și instalațiile vândute sunt însoțite și de mențiunea “deseuri fier”.

Echipamentele și instalațiile achiziționate de societate de la furnizorii enumerați mai sus cu care au încheiate contracte de vânzare-cumpărare sunt vândute în aceeași zi în care sunt cumpărate astfel:

- parțial echipamentele și instalațiile achiziționate de societate sunt vândute către aceleași societăți de unde au fost cumpărate pentru care se aplică cota de TVA de 19 % (Ex: S.C. Bertro Consult International SRL București, S.C. Ronda S.R.L., S.C. Badimex S.R.L.)
- cea mai mare parte din marfa este vândută la S.C. Remat S.A Calarasi și S.C. Remat S.A. Valcea, sub următoarele denumiri: pe factura fiscală este făcută mențiunea echipamente și instalații iar în paranteză “deseu fier vechi” sau mențiunea “deseu fier vechi” și în paranteză ”echipamente și instalații”, fiind înscrisă cota de 19% și mențiunea “taxare inversă”.

În majoritatea situațiilor, echipamentele și instalațiile care intra de la S.C.Bertro Consult Interantional București, S.C.Mondial Trade Exmis S.R.L.București, S.C.Lemtrans International Prod Com S.A.București, S.C. Refrasidlem S.R.L.Calarasi și S.C.Apcalem S.R.L.Calarasi, sunt vândute aproximativ în aceeași zi și în aceeași cantitate către S.C.Remat S.A. Calarasi, S.C.Remat Valcea, S.C. Remat Holtz S.A.Trobeta Tr.Severin.

Din Notele explicative date de X în calitate de administrator al societății și respectiv, d-na X în calitate de contabil autorizat al societății, reiese că echipamentele și instalațiile au fost înregistrate în contabilitate ca marfa și vândute tot ca marfa, fiind achiziționate în scop comercial.

Organul de control constată că “echipamentele și instalațiile” din facturile de achiziție au fost de fapt “deseu fier vechi”, de la intrare, din următoarele considerente:

- Societatea achiziționează componente, echipamente și instalații de la societăți furnizoare), pentru care societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată la intrare;
- În majoritatea cazurilor și aproximativ în aceeași zi și în aceeași cantitate, societatea, vinde, aceleași componente, echipamente și instalații, la valori majorate de două, trei ori, față de valorile de achiziție, la care s-a aplicat taxarea inversă(4426=4427).
- Pe facturile de vânzare, societatea face mențiunea “componente, echipamente și instalații” iar în paranteză “deseu fier”;
- Pe avizele de însoțire a marfii întocmite către societățile Remat se află mențiunea făcută de aceste societăți: “deseu fier”;

- In spatele avizului se afla nota de cantar intocmita de S.C.Remat S.A. in care se mentioneaza “ fier vechi”, cantitatea, numarul de aviz si furnizorul de deseu fier;
- Cantitatea de fier din nota de cantar este trecuta si in aviz si certificata de S.C. Remat S.A. prin aplicarea stampilei;
- Pe avizul BVAZ nr.4351401 emis direct de catre S.C.Bertro Consult International S.R.L. Bucuresti catre S.C.Remat S.A.Calarasi este mentionat “poarta furnal, ora 11.40 data 20.04.2005”. Furnalul este o locatie din cadrul S.C.Siderca S.A.Calarasi. In nota de cantar a S.C.Remat S.A.Calarasi, din aceeasi data (20.04.2005), este confirmata intrarea pentru ora 12 si avizul BVAZ nr.4351401. Concluzie : de la ora 11.40 si pana la ora 12 este aproximativ timpul de transport a deseului fier de la S.C.Siderca S.A.Calarasi la S.C.Remat S.A.Calarasi si nu de la S.C.Bertro Consult International S.R.L.Bucuresti. Mai mult decat atat, instalatiile si echipamentele inregistrate de societate la intrare nu aveau cum sa fie transformate in deseu fier intr-un interval de 20 minute.
- Mai mult decat atat, prin procesul verbal nr.700212/31.07.2006, incheiat de catre D.G.F.P.- A.C.F.Bucuresti la S.C.Bertro Consult International S.R.L. au reiesit urmatoarele aspecte:
 - “ - in perioada martie-mai 2005 , S.C.Bertro Consult International S.R.L.Bucuresti a livrat echipamente si instalatii catre societatea X emitand urmatoarele facturi:
 - factura BVDT nr. 8799720/28.03.2005;
 - factura BVDT nr. 8799724/04.04.2005;
 - Factura BVDT nr.8799728/11.04.2005;
 - Factura BVDT nr.8799729/18.04.2005;
 - Factura BVDT nr.8799731/25.04.2005;
 - Factura BVDT nr.8799755/29.04.2005;
 - Factura BVDT nr. 8799735/11.05.2005;
 - Factura BVDT nr.8799742/18.05.2005.
 Echipamentele si instalatiile tranzactionate prin facturile de mai sus au fost achizitionate de la societatea X in baza Contractului 4-C/24.02.2005 cu urmatoarele facturi:
 - Factura BVDS nr.5444565/28.03.2005;
 - Factura BVDS nr.5444566/04.04.2005;
 - Factura BVDS nr.5444571/11.04.2005;
 - Factura BVDS nr. 5444573/18.04.2005;
 - Factura BVDS nr.5444574/25.04.2005;
 - Factura BVDS nr.5444578/29.04.2005;
 - Factura BVDS nr.5444580/11.05.2005;
 - Factura BVDS nr.5444584/18.05.2005.”

Din cele prezentate a rezultat faptul ca in aceeasi data a avut loc tranzactia.

- societatea nu a efectuat alte operatiuni asupra echipamentelor si instalatiilor aprovizionate care sa determine schimbarea naturii sau a compozitiei acestora , societatea neavand astfel de inregistrari in contabilitate;

- data inscrisa pe avizele de insotire a marfii si pe bonurile de cantar de la livrare coincide in general cu data inscrisa pe avizele de insotire a marfii pentru marfa achizitionata;

- locul care reprezinta sursa de aprovizionare cu -instalatii si echipamente – este platforma apartinand societatii X, transportul efectiv avand loc de fapt intre platforma siderurgica care se afla in proces de dezafectare si sediul clientului final- S.C.Remat S.A.Calarasi, care are ca obiect de activitate achizitionarea de deseuri metalice si nemetalice;

- Societatea X nu detine in proprietate spatii si utilaje necesare prelucrarii si transformarii “echipamentelor si instalatiilor” in deseuri metalice feroase;

- Toate dezmembrarile provin de la acelasi furnizor, in speta societatea X acest lucru rezultand din procesele verbale de control incrucisat solicitate de la D.G.F.P.Bucuresti si A.C.F. Calarasi si anume:

. pentru echipamentele achizitionate de la S.C.Bertro Consult International S.R.L.Bucuresti , informatia transmisa este ca initial au fost achizitionate de la S.C.Lemtrans International Prod Com S.A.Bucuresti;

. pentru echipamentele achizitionate de la S.C.Mondial Trade Exim S.R.L.Bucuresti , informatia transmisa este ca initial au fost achizitionate de la S.C. Bertro Consult International S.R.L. Bucuresti si acesta de la S.C.Lemtrans International Prod Com S.A. Bucuresti;

. pentru echipamentele achizitionate de la societatea X informatia este ca marfa provine prin dezmembrarea - Sector refractare -achizitionat de la S.C.Lemtrans International Prod Com S.A.Bucuresti

. pentru echipamentele achizitionate de la S.C.Apcalem S.R.L.Calarasi informatia este ca marfa a fost cumparata de la S.C.Eurointernet S.R.L.Bucuresti si acesta de la S.C.Lemtrans International Prod Com S.A. Bucuresti.

S.C. Lemtrans International Prod Com S.A. Bucuresti preia bunurile de la societatea X prin executare silita , cu care se afla in proces, iar la Dosarul 2046/2004 exista Sentinta Comerciala nr.188 a Curtii de Apel Bucuresti Sectia a VI Comercial care prevede: “

intoarcerea executarii silite si restabilirea situatiei anterioare prin restituirea bunurilor imobile, in proprietatea S.C.Siderca S.A.Calarasi si radierea tuturor inregistrurilor- inregistrariile efectuate in Cartea Funciara, in baza actelor de executare silita sau adjudecare”, sentina anexata in copie la prezentul Raport de inspectie fiscala.

- situatiile anexate la facturile de prestari servicii reprezentand lucrari de demontare echipamente si instalatii cuprind cantitatile de fier rezultate in urma taierii si pretul de cost /tona pentru cantitatile totale rezultate, fara mentiuni suplimentare;

- in fisele de magazie ale societatii , in aceeasi zi si pentru aceleasi cantitati , apar inregistrari si in fisa de intrari echipamente si in fisa de iesiri deseu fier.

- Prin adresa nr. 1830/22.09.2006, D.G.F.P.-A.C.F. Calarasi solicita Ministerului Finantelor Publice – Directia Generala de Legislatie Impozite Indirecte, punctul de vedere cu modul de tratare a taxei pe valoarea adaugata la intrarea echipamentelor si instalatiilor de catre organul de inspectie fiscala ;

- In data de 27.11.2006, prin adresa nr.272915, se comunica punctul de vedere cu urmatoarea mentiune:

“ Precizam totodata ca in conformitate cu prevederile art.11, alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarea si completarile ulterioare, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul Codului Fiscal, 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”.

Fata de cele mentionate mai sus , organul de inspectie fiscala, tinand cont de punctul de vedere transmis de M.F.P.- Directia Generala de Legislatie Impozite Indirecte , si de prevederile art.11, alin(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal reincadreaza tranzactia prin reconsiderarea “ echipamentelor si instalatiilor” achizitionate ca fiind “ deseu fier vechi” de la intrare.

In aceasta situatie, societatea avea obligatia sa aplice masurile de simplificare, prin aplicarea taxarii inverse si la intrare. prevazute de art.160¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal – republicata , modificata si completata cu prevederile O.G.83/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, si H.G. 84/2005 pentru modificarea si completarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobare prin H.G.44/2004.

Art.160¹ alin.3 din O.G.83/2004 prevede: “ pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la art.2 , furnizorii sunt obligati sa inscrie optiunea << Taxare inversa>>. Furnizorii si beneficiarii

evidentiaza taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor livrari, respectiv achizitii, in jurnalele de vanzari si de cumparari concomitent si o inscriu in decontul de taxa pe valoarea adaugata atat ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila, fara a avea loc plati efective intre cele doua unitati in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata”.

Art.160¹ , alin(5) prevede: “De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atat furnizorii, cat si beneficiarii. In situatia in care furnizorul nu a mentionat <<taxare inversa>> in facturile fiscale emise pentru bunurile care se incadreaza la alin.(2), beneficiarul este obligat sa aplice taxarea inversa , respectiv sa nu faca plata taxei pe valoarea adaugata catre furnizor, sa inscrie din proprie initiativa mentiunea <<taxare inversa>> in factura fiscala si sa indeplineasca obligatiile prevazute la alin(3)”.

Art.160¹, pct.12) din H.G.84/2005 pentru modificarea si completarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 prevede:

“ In situatia in care organele fiscale , cu ocazia verificarilor efectuate constata ca pentru bunurile prevazute la art 160¹, alin(2) din Codul Fiscal nu au fost aplicate masurile de simplificare prevazute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea inregistrarilor contabile “ 4426 = 4427” si inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata intocmit la finele perioadei fiscale in care controlul a fost finalizat , la randurile de regularizari”.

In situatia data, societatea are obligatia sa storneze taxa deductibila si sa efectueze taxarea inversa, respectiv inregistrarea “ 4426= 4427” pentru TVA in suma totala de X lei RON, aferenta urmatoilor furnizori:

- Furnizor S.C. Bertro Consult International S.R.L.Bucuresti-valoare totala intrari pe 2005: X lei ROL din care TVA in suma de X lei ROL;
- Furnizor S.C.Mondial Trade Exim S.R.L.Bucuresti valoare totala intrari pe 2005: X lei RON din care TVA in suma de X lei RON;
- Furnizor S.C.Apcalem S.R.L.Calarasi valoare totala intrari pe 2005: X lei ROL din care TVA in suma de X lei ROL;
- Furnizor S.C.Lemtrans International Prod Com S.A.Bucuresti valoare totala intrari pe 2005: X lei RON din care TVA in suma de X lei RON;
- Furnizor S.C. Refrasidlem S.R.L.Calarasi valoare totala intrari pe 2005: X RON din care TVA in suma de X lei RON.

Total intrari : X lei RON din care TVA exclus de la deducere: X lei .

In concluzie, pentru aprovizionarile de deseu fier pentru care societatea X a inregistrat taxa pe valoarea adugata deductibila , se refuza dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei .

B. Pe perioada 22 martie 2005- decembrie 2005 , societatea X a dedus taxa pe valoarea adaugata in mod eronat astfel:

- Suma de X din facturi fiscale in care au fost inscrise coduri fiscale client eronate, lipsa cota de taxa pe valoarea adaugata , lipsa cod fiscal client. Eliminarea de la deducere a fost facuta in baza 145, alin(8), pct.a) si ale art.155, alin (8) din Legea 571/2003 Legea Codului Fiscal –republicata, care prevede:

“ Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”

- Suma de X lei din facturi fiscale de aprovizionare cu produse alcoolice si din tutun pentru protocol. Eliminarea de la deducere a fost facuta in baza art.145 , alin (7), lit b) din Legea 571/2003 Legea Codului Fiscal –republicata, care prevede:

“ Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată pentru băuturi alcoolice și produse din tutun destinate acțiunilor de protocol.”

- Suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata inregistrata in cota de 19% din facturi fiscale in care este inscrise cota redusa de TVA de 9% prevazuta de art.140 , alin (2), lit. f) din Legea 571/2003 Legea Codului Fiscal –republicata, care prevede:

Cota redusă a taxei pe valoarea adăugată este de 9% și se aplică asupra bazei de impozitare, pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri: cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping.”

. Suma de X lei RON din facturilor fiscale care au ca obiect locatiune VW BORA , furnizor S.C.Mondial Trade Impex S.R.L. Bucuresti , inchiriere considerata de organul de inspectie fiscala ca nejustificata in conditiile in care societatea X detine in proprietate un numar de 11 autoturisme. Fapta de a deduce TVA pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata , incalcandu-se prevererile art.145,

alin (3) din Legea 571/2003 Legea Codului Fiscal –republicata, care prevede:

- “Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila, daca bunurile si serviciile acizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile ..”.

Suma de X lei RON din facturi fiscale avand ca obiect inchirierea unui spatiu apartinand S.C.Geomin S.R.L.Bucuresti unde societatea are declarat punct de lucru , operatiune scutita de TVA conform prevederilor art.141 , alin 2) , lit. k) din Legea 571/2003 Legea Codului Fiscal –republicata, care prevede: “alte operatiuni scutite de taxa sunt, de asemenea : arendarea, concesiunea, închirierea de bunuri imobile, ...”

In timpul inspectiei fiscale, la solicitarea organului de control societatea nu a pus la dispozitie Notificarea depusa de catre S.C.Geomin S.R.L.Bucuresti la organul fiscal teritorial prin care societatea opta pentru taxarea operatiunii de inchiriere conform art.141, alin.3 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal si pct.44 din H.G.44/2004 privind normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

Suma de X lei RON inregistrata pe baza facturii fiscale care are inscrisa la beneficiar o persoana fizica neimpozabila , operatiune netaxabila si fara drept de deducere a TVA conform prevederilor art.155 , alin (8) din Legea 571/2003 Legea Codului Fiscal –republicata .

Suma de X lei RON din facturi fiscale care au ca obiect prestari servicii care nu sunt justificate pe baza de situatii de lucrari, calculatie pret, devize, rapoarte de lucru. Eliminarea de la deducere a taxei pe valoarea adaugata s-a facut in baza art.145, alin 3) din Legea 571/2003 Legea Codului Fiscal –republicata, care prevede:

“Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila, daca bunurile si serviciile acizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile”.

Suma de X lei RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata deductibila din factura fiscală care este emisa inainte ca societatea X a devina persoana juridica platitoare de TVA , eliminarea de la deducere s-a facut conform prevederilor art.145, alin (4) si (5) Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

In concluzie , in urma celor prezentate la sectiunea B), organul de inspectie fiscala a refuzat la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei RON.

In timpul inspectiei fiscale s-a intocmit Fisa de analiza a TVA deductibila.

Pentru aspectele constatate ca urmare a verificarii efectuate, organul de inspectie fiscala a intocmit in data de 29.01.2007 in conformitate cu prevederile art.106 alin.(1) si alin.(2) din OG.92/2003, republicata, proces verbal care a fost inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul Calarasi.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea solutionarii decontului de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare aferent lunii decembrie 2005 cu sold negativ in suma de X lei, depus la AFPM Calarasi sub nr.1245/24.01.2006.

Perioada verificata: 22.03.2005 - 31.12.2005

1) Referitor la suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul solutionare contestatii se poate pronunta pe fondul contestatiei in conditiile in care procesul verbal nr.1830/29.01.2007 ale carui constatari se regasesc in Raportul de inspectie fiscala nr.139/02.02.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.19/02.02.2007 a fost inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul Calarasi, asa cum reiese din adresa nr.1830/30.01.2007 emisa de Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.19/02.02.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.139/02.02.2007, organul de control stabileste suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, suma respinsa la rambursare, inscrisa la punctul 2.2.1 "Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare" al deciziei de impunere.

Organul de inspectie fiscala a refuzat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei in temeiul dispozitiilor art.11 alin (1) si alin (2), art.140 alin.(1), art.141 alin.(2) lit.K, art.143 alin.(1), art.144 alin.(1), art.145 alin.(3), art.145 alin.(4), art.145 alin.(7), art.155 alin.(8) lit.d), art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Motivele de fapt pentru care organul de inspectie fiscala a refuzat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata:

- in perioada verificata X lei a dedus taxa pe valoarea adaugata din facturi de aprovizionare cu "echipamente si instalatii", tranzactii reconsiderate de organul de inspectie fiscala ca fiind intrari de "deseu fier" pentru care societatea avea obligatia sa aplice "taxare inversa", a dedus taxa pe valoarea adaugata din documente care nu indeplinesc conditiile prevazute de lege;

- a dedus taxa pe valoarea adaugata pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a societatii;

-a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta inchirierii unui spatiu fara a prezenta notificarea furnizorului pentru taxare;

- a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii nejustificate cu documentele prevazute de lege;

- a dedus taxa pe valoarea adaugata din facturi emise inainte de a dobandi personalitate juridica;

Prin adresa nr.1830/30.01.2007, aflata in copie la dosarul cauzei, Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi a inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul Calarasi Procesul verbal incheiat in data de 29.01.2007 ale carui constatari se regasesc in Raportul de inspectie fiscala nr.139/02.02.2007 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.19/02.02.2007, impreuna cu plangerea penala, apreciind ca faptele descrise se incadreaza la art.8 din OUG nr.16/2001 si se sanctioneaza conform prevederilor art.13, lit.a) din OUG nr.16/2001- republicata, privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, la art. 8 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale.

Prin adresa nr.1134/15.03.2007 inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.7191/15.03.2007, aflata in copie la dosarul cauzei, Inspectoratul de Politie al Judetului Calarasi solicita reluarea verificarilor la societatea X de la infiintarea societatii pana la realizarea ultimului act comercial.

In drept, art.184 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa;(...)

(3) "Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea (...)".

Se retine ca intre stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare prin Decizia de impunere nr.19/02.02.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 02.02.2007 si stabilirea caracterului infractional al faptelor

consemnate in Procesul verbal incheiat la data de 29.01.2007 exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei in procedura administrativa.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca obligatiile fiscale suplimentare respectiv taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare au la baza operatiuni asupra realitatii carora urmeaza a se pronunta organele de cercetare penala astfel incat sa se stabileasca daca operatiunile prezentate mai sus au fost efectuate in scopul deducerii nelegale a taxei pe valoarea adaugata si implicit a majorarii taxei pe valoarea adaugata de rambursat.

Prin urmare, se retine ca organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale.

Prioritatea de solutionare in speta o au organele de cercetare penala care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptelor constatate de organele de inspectie fiscala.

Avand in vedere situatia de fapt si prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa pentru suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, procedura de solutionare a contestatiei pe cale administrativa urmand a fi reluata in conditiile legii, in conformitate cu prevederile art.184 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea (...)”.

2. Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor in suma de X lei datorat de societate la bugetul general consolidat al statului si necuprins in Decizia de impunere nr.19/02.02.2007 contestata, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul solutionare contestatii se poate investi cu solutionarea acestei sume in conditiile in care nu a fost stabilita prin Decizia de impunere nr.19/02.02.2007, contestata.

In fapt, pentru perioada 22.03.-31.12.2005, pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor declarat de societate in suma de X lei, organele de control retin ca baza de impozitare a fost corect stabilita, acest lucru fiind consemnat in Decizia nr.20/02.02.2007 privind nemodificarea bazei de impunere.

Totodata organele fiscale retin ca la data controlului acesta nu fusese achitat.

Prin contestatia formulata societatea se indreapta si asupra sumei de X lei reprezentand impozit pe venitul microintreprinderilor, fara ca aceasta sa fie stabilita ca obligatie suplimentar datorata prin Decizia de impunere contestata.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.176 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”, precum si ale pct.9.3 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005:

“In solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura pot fi urmatoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestatiei, lipsa calitatii procesuale, lipsa capacitatii, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume si masuri decat cele care au facut obiectul actului atacat.”

Avand in vedere ca actul atacat este Decizia de impunere nr.19/02.02.2007 prin care, dupa cum s-a aratat, nu s-a stabilit impozit pe venitul microintreprinderilor, suma de X lei reprezentand debit calculat si inregistrat in evidenta contabila de societate, fiind constatat ca nevirat la bugetul general consolidat al statului prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 02.02.2007, contestatia formulata pentru aceasta suma se va respinge ca fiind fara obiect, in conformitate cu prevederile legale invocate si pct.12.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, care prevede:

“Contestatia poate fi respinsa ca:[...]

c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.”

3. In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr.1830/02.02.2007, intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr.139/02.02.2007, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi, prin Compartimentul solutionare contestatii are competenta de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia privind masurile

stabilite de inspectia fiscala nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale acestora, ci la masuri in sarcina contribuabilului, neavand caracterul unui titlu de creanta fiscala.

In fapt, prin Dispozitia nr.1830/02.02.2007 organele de inspectie fiscala au dispus inregistrarea in evidenta contabila a taxei pe valoarea adaugata pentru care se aplica taxarea inversa, inregistrarea pe cheltuieli a sumelor reprezentand taxa pe valoarea adaugata refuzata la deducere, inregistrarea amenzii contraventionale aplicate.

In drept, potrivit art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Compartimentul solutionare contestatii este competent sa solutioneze *“contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala [...]”*

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala”, cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala”, cod 14.13.27.18, prevede:

“1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului.”

Intrucat masurile stabilite in sarcina societatii X prin Dispozitia nr.1830/02.02.2007 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitiile nu au caracterul unui titlu de creanta, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Compartimentul solutionare contestatii neavand competenta de solutionare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, potrivit art.179 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, care precizeaza:

“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare la Activitatea de control fiscal in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în conformitate cu prevederile art.179 alin.(2), art.183 alin.(5), art.184 alin.(1) si

art.186 alin.(4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E:

1. Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de societatea X impotriva Deciziei de impunere nr.19/02.02.2007 prin care la punctul 2.2.1 s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, suma respinsa la rambursare, pana la pronuntarea unei solutii cu caracter definitiv pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta decizie;

Transmiterea dosarului cauzei organului de inspectie fiscala, urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea acesta sa fie transmis organului competent pentru solutionarea cauzei in functie de solutia pronuntata pe latura penala.

2. Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulata pentru suma de X lei reprezentand obligatii fiscale ce nu au fost stabilite prin Decizia nr.19/02.02.2007, contestata.

3. Transmiterea contestatiei formulata de X impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.1830/02.02.2007 la Activitatea de control fiscal spre competenta solutionare.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.188 alin.(2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

DIRECTOR EXECUTIV,