



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.129/10.11.2006

**privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L. din OVIDIU
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. Activitatea de Control Fiscal Constanța prin adresa nr...../02.10.2006 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../02.10.2006, cu privire la contestația formulată de către S.C. CONSTANTA S.R.L., societate cu sediul în Ovidiu,, CUI

Obiectul contestației îl reprezintă măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr...../18.09.2006 și a Raportului de inspecție fiscală nr..... din data de 18.09.2006, documente emise de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța.

Cuantumul sumei contestate este în valoare de lei și reprezintă TVA respinsă la rambursare.

Verificând respectarea condițiilor de procedură, organul de soluționare reține că acțiunea în cauză a fost introdusă cu respectarea prevederilor art.176 lit.e) din O.G. nr.92/2003 republicată în M.O. nr.86/26.09.2005 privind Codul de procedură fiscală.

Referitor la termen, se constată că aceasta a fost depusă în termenul prevăzut la art.177(1) din același act normativ.

Astfel, Decizia nr...../18.09.2006, a fost transmisă către S.C. CONSTANTA SRL, cu adresa nr...../19.09.2006, iar contestația formulată a fost înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal sub nr...../26.09.2006.

În speță, sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.176 și 179(1)lit.a) din O.G. nr.92/2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, astfel

încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../26.09.2006, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../02.10.2006, S.C. CONSTANTA S.R.L., a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr...../18.09.2006 și a Raportului de inspecție fiscală nr...../18.09.2006, prin care organul fiscal din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În susținerea contestației sale, petenta motivează că:

- concluzia organului de control precum și măsura dispusă privind stabilirea de obligații fiscale suplimentare constând în TVA colectată în sumă de lei este neîntemeiată legal deoarece motivele invocate nu corespund situației de fapt.

În fapt, cu FF nr...../27.02.2006 emisă de S.C. U..... Giurgiu S.A. societatea a achiziționat un mijloc fix respectiv, "Cazan cu tambur și instalații anexe" în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei, înregistrându-se în contabilitate în contul " 2131 - instalații tehnice, mijloace de transport", conform NC nr..../28.02.2006.

Utilajul a fost achiziționat pentru nevoile firmei, urmând ca părțile componente rezultate din dezasamblare și dezmembrare, să fie transportate la Brăila în vederea utilizării lor, astfel:

- la "Rețelele electrice", pe care societatea le deține în vederea furnizării de energie electrică;
- părțile componente care nu sunt necesare obiectului de activitate al societății, să fie vândute ca atare;
- deșeurile și resturile metalice, rezultate în urma dezasamblării și dezmembrării să fie valorificate în conformitate cu prevederile art.160 1, alin.(2) lit.a din L.G. nr.571/2005 cu modificările și completările ulterioare.

În contestație, petenta arată că dezmembrarea utilajului prevăzută la art.4 din Contractul de vânzare-cumpărare nr...../27.02.2006 nu s-a efectuat în vederea valorificării deșeurilor și a resturilor de metale, ci în vederea transportării părților componente rezultate.

Totdată precizează că, Proiectul de demontare pe care societatea avea obligația să-l prezinte nu a fost întocmit cu scopul de a se evalua cantitatea de deșeuri ce se va obține, ci pentru a se stabili metoda tehnică de urmat pentru demontarea și dezasamblarea echipamentelor și utilajelor componente ale "Cazanului nr.1 tambur și instalații anexe", în vederea eliberării

spațiului pe care era amplasat. În acest sens, petenta susține că în proiect a fost menționată întreaga cantitate de materiale care compun ansamblul, respectiv metal, înzidiri(cărămidă), izolații, vată sticlă etc.), după proiectul de construcție al acestuia și nu cum în mod eronat s-a reținut în Raportul de inspecție că, în proiect "sunt redacte cantitățile de metal ce se vor obține", în condițiile în care utilajul a fost achiziționat conform clauzelor din contract după principiul "văzut-plăcut".

De asemenea în actul atacat, organul de control a reținut în mod eronat faptul că în perioada verificată, respectiv februarie-aprilie 2006, societatea a realizat venituri din recuperarea și valorificarea deșeurilor și resturilor metalice reciclabile, în condițiile în care operațiunile de dezmembrare a utilajului au început în luna mai 2006, după obținerea Avizului pentru dezasamblare și dezafectare și a Avizului de mediu.

În susținerea celor de mai sus, petenta anexează Balanțele de verificare, bonuri de mișcare a mijloacelor fixe pentru componentele transportate la punctul de lucru Brăila, precum și facturile fiscale de vânzare a componentelor neutilizabile rezultate din procesul de demontare, în care a fost înscrisă taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada mai-iunie 2006.

Făță de cele prezentate, petenta susține că îndeplinește condițiile prevăzute de art.145, alin.1 și alin.3, lit.a, din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la dreptul de deducere al TVA în sumă de lei.

Mai mult, referitor la acest aspect în Raportul de inspecție fiscală contestat, organul de inspecție face precizarea că urmare controlului încrucișat efectuat la S.C. U..... Giurgiu S.A. în calitate de furnizor, nu s-au constatat deficiențe cu privire la factura fiscală nr...../27.02.2006.

Petenta arată deasemenea că, deși perioada supusă inspecției fiscale se termină în luna aprilie 2006, organul fiscal, în încercarea de a motiva încadrarea la art.160.1 alin.2 lit.a din L.G. nr.571/2003, a inserat în actul de control faptul că operațiunea de dezasamblare și dezmembrare a început în luna mai 2006 dar, a omis să specifice faptul că facturile fiscale de vânzare a unor componente ale utilajului conțineau și TVA colectată.

Concluzionând, petenta susține că motivele invocate de organele de control pentru încadrarea TVA în sumă de lei în prevederile art.160.1 alin.2 lit.a din L.G. nr.571/2003 nu sunt susținute de documente și în consecință nu sunt întemeiate legal.

Pentru motivele expuse, petenta solicită admiterea contestației cu consecința anulării TVA colectate suplimentar în sumă de lei.

II. În vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative în valoare de lei din decontul privind taxa pe valoarea adăugată, aferent lunii aprilie 2006, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Ovidiu sub nr...../23.05.2006 și la S.A.F. - A.C.F. CONSTANȚA sub nr...../29.05.2006 organele cu competența de control fiscal din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal, au efectuat verificarea operațiunilor desfășurate de societate în perioada 01.09.2005-30.04.2006, întocmind în acest sens Raportul de inspecție fiscală din data de 18.09.2006.

Urmare controlului fiscal, s-a constatat că în data de 27.02.2006 societatea a achiziționat cu FF nr..... emisă de SC U..... SA un utilaj respectiv "Cazan cu tambur și instalații anexe" în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei.

Organul de control a stabilit că utilajul nu a fost achiziționat de societate pentru a fi utilizat ca atare pentru realizarea obiectului de activitate, ci cu scopul de a le dezasambla, dezmembra și valorifica (operațiune începută în luna mai 2006), și în consecință speța intră sub incidența prevederilor art.160(1), alin.2, lit.a din L.G. nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare și ale Cap.II, pct.1 și 2 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr.1/18.03.2005, aprobată prin O.M.F.P. nr.507/2005.

Astfel, în timpul controlului, organul fiscal a procedat în conformitate cu prevederile art.160(1), alin.5 din L.G. nr.571/2003 modificată, potrivit căroră "în situația în care furnizorul nu a menționat - taxare inversă - în facturile emise.. beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata TVA către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea - taxare inversă - în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin.3" și în consecință s-a colectat suplimentar TVA în sumă de lei.

Urmare măsurilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală din 18.09.2006, organul fiscal a emis Decizia de impunere privind obligațiile de plată suplimentare nr...../18.09.2006.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control fiscal, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă, pentru bunul achiziționat constând în "cazan cu tambur plus anexe", petenta trebuia să aplice - taxarea inversă - în condițiile în care, acesta a fost achiziționat pentru realizarea obiectului de activitate, iar prin demontarea, dezmembrarea, dezasamblarea acestuia au rezultat și componente și materiale recuperabile care au fost valorificate.

În fapt, prin decontul de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Ovidiu sub nr...../23.05.2006, societatea a solicitat rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată aferente lunii aprilie 2006, în sumă de lei.

În baza acestei solicitări, organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal Constanța au efectuat o verificare finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție din data de 18.09.2006. Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea trebuia să aplice - taxarea inversă - pentru TVA în sumă de lei înscrisă în FF nr...../27.02.2006, deoarece bunul achiziționat în baza acestui document, reprezentând "cazan cu tambur plus anexe", nu a fost utilizat ca atare în scopul realizării obiectului de activitate, ci a fost demontat, dezmembrat, dezasamblat și valorificat sub formă de componente, deșeuri și resturi metalice și nemetalice.

Urmare acestei constatări, organul de inspecție fiscală a stabilit că în speță sunt aplicabile prevederile art.160(1), alin.2, lit.a) și ale alin.5 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Cap.II, pct.1 și 2 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr.1/18.03.2005, aprobată prin O.M.F.P. nr.507/2005, fapt pentru care în timpul controlului organul de inspecție fiscală a procedat la colectarea TVA în sumă de lei.

Petenta contestă această măsură susținând că interpretarea dată de organul de control este nelegală, deoarece bunul a fost achiziționat pentru realizarea obiectului de activitate, și a fost înregistrat în contabilitate în contul de imobilizări. Totodată petenta arată că operațiunea de demontare, dezmembrare și dezasamblare a utilajului a fost prevăzută în Contractul de vânzare-cumpărare nr...../27.02.2006, iar în Proiectul de dezmembrare și dezafectare a fost menționată întreaga cantitate de materiale care compun ansamblul și nicidecum cantitățile de metal ce se vor obține așa cum eronat a reținut organul de inspecție.

Deasemenea, petenta susține că în Raportul de inspecție fiscală se menționează, în mod eronat, faptul că în perioada verificată, respectiv februarie-aprilie 2006 societatea a obținut venituri din recuperarea și valorificarea deșeurilor și resturilor

metalice reciclabile, în condițiile în care operațiunea de dezafectare a instalației a început în luna mai 2006 după obținerea Avizului de mediu, precizând în acest sens că, organul de inspecție a omis să menționeze că s-au întocmit facturi fiscale de vânzare a unor mijloace fixe componente ale utilajului, pentru care s-a colectat TVA.

Față de cele prezentate petenta susține că speței nu-i sunt aplicabile prevederile art.160(1), alin.2 lit.a din Codul fiscal ci dispozițiile art.145, alin.1 și alin.3, alin.3 din același act normativ, motiv pentru care solicită anularea TVA colectată suplimentar în sumă de lei și admiterea dreptului la rambursare.

În drept, referitor la deducerea tva aferente achizițiilor incidente speței sunt dispozițiile art.145 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

"(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(...)

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor 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, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă."

Din interpretarea acestor dispoziții legale, se reține că exercitarea dreptului de deducere ia naștere în momentul în care TVA devine exigibilă și dacă bunurile achiziționate sunt destinate a fi utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

O particularitate față de prevederile mai sus citate o reprezintă tratamentul fiscal al unor operațiuni constând în măsura de simplificare a evidențierii și plății tva, între persoane juridice plătitoare de tva.

În acest sens potrivit art.160(1) din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, măsurile de simplificare se aplică pentru anumite categorii de bunuri respectiv,

"Alin.2, lit.a) deșeurile și resturile de metale feroase și neferoase, precum și materiile prime secundare rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de O.U.G. nr.16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, cu modificările ulterioare(...).

Alin.3. Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin.(2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea - taxare inversă. Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

(...)

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

În speță, se reține că Decizia de impunere nr...../18.09.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, a fost emisă de S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal, în temeiul O.M.F.P. nr.972/19.06.2006, în urma inspecției fiscale efectuate la SC CONSTANTA SRL în vederea soluționării Decontului de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative în cuantum de lei, aferentă lunii aprilie 2006, întregit la organul fiscal sub nr...../23.05.2006.

Considerând că tranzacția în discuție este taxare inversă, organul fiscal a procedat la colectarea suplimentară a TVA în sumă de lei invocând în acest sens dispozițiile art.160(1), alin.5 din Codul fiscal, mai sus citat.

Analizând documentele dosarului se reține că organul de inspecție fiscală justifică măsura dispusă motivând faptul că utilajul **Cazan cu tambur nr.1 și instalații anexe** nu a fost achiziționat de petenta spre a fi utilizat ca atare pentru realizarea obiectului de activitate, ci în scopul dezasamblării, dezmembrării și valorificării deșeurilor de metale feroase și neferoase obținute, situație în care petenta trebuia să menționeze din proprie inițiativă - taxarea inversă - pe factura fiscală.

În acest sens se reține că, în Contractul de vânzare-cumpărare nr...../27.02.2006, la art.1 privind obiectul contractului se precizează că, S.C. CONSTANTA S.R.L. cumpără ansamblul "Cazan cu tambur nr.1 și instalații anexe", având în componență ca mijloace fixe următoarele:

- Cazan cu tambur nr.1,
- Electrofiltru cazan nr.1,

- Instalație preparare praf cărbune K1.

Deasemenea, tot în contract la art.4 se precizează că, dezasamblarea și dezmembrarea activului achiziționat precum și transportul acestuia revin cumpărătorului, care va prezenta în acest sens un proiect de demontare realizat cu o firmă specializată, revenindu-i totodată și sarcina de a gestiona în mod corespunzător deșeurile rezultate din dezasamblare precum și ecologizarea zonei după ridicarea bunului.

Din documentele anexate la dosar respectiv facturi fiscale, bon de mișcare a mijloacelor fixe și Avizul nr...../02.05.2006 pentru aprobarea proiectului de dezmembrare, se reține că operațiunea prevăzută la art.4 din contract a demarat în luna mai 2006, ulterior perioadei pentru care s-a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adăugată.

În contextul celor de mai sus se reține că în fapt cu FF/27.02.2006, petenta a achiziționat de la U..... Giurgiu ansamblul "cazan cu tambur nr.1 și instalații anexe" în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei și nu deșuri în vederea valorificării așa cum susține organul de control, iar pe de altă parte pentru demontarea utilajului, petenta avea obligația de a prezenta un proiect realizat de o firmă specializată.

Pentru a justifica susținerea potrivit căreia, utilajul a fost achiziționat pentru a fi valorificat ca deșuri metalice, organul de inspecție menționează dar nu probează faptul că, în proiect sunt redată cantitățile de metale ce se vor obține din operațiunea de demontare și dezasamblare.

Mai mult, textul de lege invocat ca având aplicabilitate în speță, respectiv art.160(1), alin.5 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este prezentat trunchiat de către organul de control în sensul că, a omis să precizeze chiar sfera de aplicare a taxării inverse respectiv, **bunurile care se încadrează la alin.2**, situație care conduce la o interpretare subiectivă a speței supuse analizei.

Pe de altă parte, conform documentelor existente la dosar se reține că în baza Actului adițional nr...../23.05.2005, a mențiunii înscrise la Registrul Comerțului în data de 02.06.2005 și a Încheierii judecătorului delegat nr...../02.06.2005, petenta a procedat la modificarea actului constitutiv prin completarea obiectului de activitate cu "distribuția și comercializarea energiei electrice cod CAEN 4013", precum și faptul că pentru această activitate deține Licență de furnizarea de energie electrică nr...../13.07.2005, emisă de A.N.R.E.

În actul de control, organul de inspecție nu face nici o referire cu privire la acest aspect în sensul că, nu precizează dacă societatea desfășoară și această activitate și dacă

realizează venituri din furnizarea energiei electrice de la punctul de lucru din - Platforma, pentru a justifica faptul că achiziționarea cazanului cu tambur și instalații anexe s-a făcut pentru recondiționarea activului "rețele electrice" așa cum susține petenta în Nota explicativă dată la solicitarea organului de control.

În concluzie față de cele prezentate se reține că, măsura dispusă de organul de control în Raportul de inspecție fiscală din data de 18.09.2006 cu privire la colectarea TVA în sumă de lei **nu este suficient argumentată deoarece:**

1. Susține dar nu demonstrează că bunul achiziționat este de natura celor prevăzute la art.160(1), alin.2 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

2. Afirmația potrivit căreia utilajul nu a fost achiziționat pentru utilizarea ca atare în realizarea obiectului de activitate ci pentru a fi dezmembrat și valorificat ca deșeuri de metale feroase și neferoase, nu este susținută cu documente.

3. Nu face nici o referire la faptul că achiziționarea utilajului s-a făcut pentru realizarea obiectului de activitate pentru care societatea este autorizată respectiv, furnizarea energiei electrice.

4. Nu se precizează dacă societatea realizează venituri din activitatea de furnizare a energiei electrice.

5. Afirmă că în Proiectul de demontare a activului "cazan cu tambur nr.1 și instalații" sunt redate cantitățile de metale ce se vor obține, dar nu menționează care sunt acestea și nici cât reprezintă din valoarea totală a activului.

Pe cale de consecință se va desființa Raportul de inspecție fiscală din data de 18.09.2006 și implicit Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr...../18.09.2006, organul de inspecție fiscală urmând să precedeze la reverificarea evidenței contabile a societății pentru aceeași perioadă, având în vedere cele precizate în cuprinsul prezentei decizii.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.179(1) alin.a), art.180(1) și art.186(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE:

1. Desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr...../18.09.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție

**fiscală din data de 18.09.2006 pentru S.C. CONSTANTA S.R.L.,
pentru suma totală de lei, reprezentând TVA colectată.**

S.A.F. - Activitatea de Control Fiscal va emite o altă decizie ținând cont de precizările din considerentele prezentei decizii, respectiv motivele de fapt și de drept care au format convingerea în emiterea acestei soluții.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac așa cum prevede art.180(2) din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată în 2005 privind Codul de procedură fiscală, în conformitate cu prevederile art.188(2) din același act normativ și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
EMILIA CRÂNGUȘ**

**D.G./4EX.
10.11.2006**

adresa: B-dul Tomis nr. 51, Constanța, cod poștal 900725

e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro

www.mfinante-ct.ro

Tel./Fax: 0241/70 80 83

10