



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax : +0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc 555/ 28.08.2012

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. „X” S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. / **01.06.2012**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, cu adresa nr. din data de 11.06.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. din data de 12.06.2012, cu privire la contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L.**, cu sediul în Iași, str. nr., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J22/....., cod de identificare fiscală RO, administrator Y.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Suma contestată este în valoare totală de **0 lei** și reprezintă taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația este semnată de către administratorul societății, în persoana domnului Z și poartă ștampila societății contestatoare în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, respectiv **04.05.2012**, prin ridicarea sub semnătură și aplicarea

ștampilei societății, potrivit adresei nr. AIF/27.04.2012, anexată la dosarul cauzei și data depunerii contestației, **01.06.2012**, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. /01.06.2012 și la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. /06.06.2012.

Contestația este însoțită de Referatul motivat nr. AIF. din data de 11.06.2012, aprobat de conducătorul organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, cu propuneri de soluționare a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. „X” S.R.L. IAȘI, prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. /01.06.2012 și la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. /06.06.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. precizează că obiectul contestației îl constituie suma de 0 lei reprezentând TVA respinsă la rambursare.

În susținerea contestației societatea menționează că a solicitat rambursarea sumei de B lei reprezentând soldul sumei negative înscris în decontul de TVA aferent lunii februarie 2012, decont înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr. /24.03.2012 și la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. AIF /27.03.2012, în urma controlului anticipat fiind respinsă la rambursare suma de 0 lei, în legătură cu care precizează:

a) Suma de 0 lei facturată către S.C. Y S.A. și pentru care organele de control consideră că societatea datorează TVA în sumă de 0 lei.

În baza facturii nr. /06.08.2010 a achiziționat de la S.C. Y S.R.L. cantitatea de kg. soia cu o valoare de 0 lei, TVA în sumă de 0 lei, factura fiind achitată integral, așa cum precizează și organele de inspecție fiscală.

La data tranzacției, respectiv 06.08.2010 S.C. Y S.R.L. nu era în stare de faliment, iar faptul că ulterior a înregistrat obligații restante către buget și a intrat în faliment nu prezintă relevanță și nu s-a datorat relației comerciale cu societatea, ca urmare nu vede ce factori de risc au

identificat organele de control, astfel încât să nu recunoască tranzacția și implicit TVA deductibilă.

Cantitatea de ... kg. soia achiziționată în luna august 2010 a fost facturată către S.C. Z S.A. în baza facturii nr./27.02.2012 cu o valoare de 0 lei, pentru TVA s-au aplicat măsuri de simplificare (taxare inversă) în conformitate cu prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării tranzacției.

S.C. „X” S.R.L. IAȘI menționează că în toată perioada 06.08.2010 – 27.02.2012 stocul de ... kg. soia a fost evidențiat în contabilitate și a existat faptic, situație confirmată cu inventariile anuale efectuate potrivit legii, pe care le anexează și totodată face precizarea că în toată perioada, stocul a fost gestionat de administrator, astfel încât listele de inventariere sunt semnate numai de acesta.

Contestatoarea precizează că existența stocului este confirmată de beneficiarul S.C. Y S.A. prin acceptarea, confirmarea și înregistrarea facturii, cu precizarea că în cursul anului 2011 s-a încercat valorificarea stocului de soia cu factura/04.04.2011, însă datorită unor neînțelegeri cu privire la calitate și preț, operațiunea a fost ștornată prin factura/28.04.2011, fără influență asupra TVA.

b) În legătură cu achizițiile de mijloace fixe în sumă de 0 lei și TVA deductibilă în sumă de 0 lei.

În baza facturilor nr. și din data de 03.08.2010 a achiziționat de la S.C. Y S.R.L. două semiremorci în valoare de 0 lei și TVA în sumă de 0 lei, pentru tractarea semiremorcilor, în perioada 07.08.2010 - 31.01.2011 s-a utilizat captractorul închiriat în baza contractului nr. din data de 07.08.2010 încheiat cu S.C. Y S.R.L., iar potrivit art. 3.3 din contractul pe care îl anexează, în prețul chiriei este inclus consumul de carburanți, plata pentru reparația capitală, schimbul de ulei și salariul conducătorului auto, angajat al S.C. Y S.R.L. În condițiile arătate, **S.C. „X” S.R.L. IAȘI** nu avea nevoie de licența care revine în sarcina arendatorului.

Contestatoarea menționează că face dovada utilizării celor două semiremorci și a utilajului auto captractor prin faptul că numărul de înmatriculare B..... este înscris în toate documentele care au însoțit marfa prin vamă, iar în perioada 23.11.2010 – 20.05.2011 a avut un salariat, potrivit contractului individual de muncă nr./22.11.2010, anexat la contestație, ca urmare consideră că TVA în sumă de 0 lei este deductibilă în baza art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

c) S.C. „X” S.R.L. IAȘI, nu este de acord cu afirmația organelor de inspecție fiscală din decizia contestată, conform căreia: „Având în vedere cele de mai sus, respectiv factorii de risc menționați, considerăm

că pentru valoarea nerecuperată prin vânzarea celor două remorci în sumă de A lei societatea datorează taxa pe valoarea adăugată B lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal”, din următoarele considerente:

Valoarea de achiziție a semiremorcilor a fost de 0 lei, amortizarea înregistrată în contabilitate în sumă de 0 lei, iar valoarea la care s-au exportat în Republica Moldova este de 0 lei cu precizarea că chiar dacă s-ar fi vândut la valoarea de achiziție de 0 lei s-ar fi aplicat cota zero în cazul exportului, deci fără influență asupra TVA.

d). Referitor la cheltuielile cu chiria utilajelor închiriate de la S.C. Y S.R.L. în valoare de 0 lei, TVA deductibilă de 0 lei și serviciile în sumă de 0 lei cu TVA deductibilă în sumă de 0 lei, contestatoarea motivează că așa cum a arătat și la litera b) a închiriat de la S.C. Y S.R.L. un captractor în baza contractului nr. din data de 07.08.2010 utilizat pentru tractarea celor două semiremorci, ca urmare consideră că TVA în sumă totală de 0 lei este deductibilă în baza art. 145 alin. (1), alin. (2) lit a) și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

e) Pentru suma de 0 lei, reprezentând costul mărfurilor nerecuperate prin prețul de vânzare, organele de inspecție fiscală consideră că nu are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 0 lei.

Societatea contestatoare precizează faptul că anul agricol 2010 a fost un an cu o producție slabă în România, fapt ce a permis valorificarea cerealelor cu un adaos comercial semnificativ, respectiv un adaos mediu de 35,32%. Comparativ cu anul 2010, anul agricol 2011 a fost un an cu o recoltă foarte bună, prețul cerealelor fiind scăzut, deși prețul de cumpărare din Republica Moldova a fost același, adaosul practicat de societate nu a putut să fie atât de mare încât să acopere toate cheltuielile de personal și celelalte cheltuieli de administrație. Invocând și fluctuația cursului valutar, contestatoarea susține că a fost nevoită să comercializeze cerealele la un preț sub cel scontat, ca urmare, nu este de acord cu modul de stabilire a costului mărfii vândute în funcție de cota medie de adaos din anul 2011, societatea nevândând în pierdere, ci cu un adaos comercial mai mic și nu se impune recalcularea TVA de către organele de inspecție fiscală.

f) Suma de 0 lei facturată către S.C. Y S.A. și pentru care s-a calculat TVA în sumă de 0 lei.

Cantitatea de kg. rapiță achiziționată în luna august 2010 s-a facturat către S.C. Y S.A. cu factura nr. 113/21.02.2012 cu o valoare de 0 lei, pentru TVA, s-au aplicat măsuri de simplificare (taxare inversă) în conformitate cu prevederile art. 160 alin. (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării tranzacției.

S.C. „X” S.R.L. IAȘI menționează că în toată perioada 06.08.2010 – 27.02.2012 stocul de ... kg. rapiță a fost evidențiat în contabilitate și a existat faptic potrivit inventarierilor anuale pe care le anexează.

Contestatoarea precizează că existența stocului este confirmată de beneficiarul S.C. Y S.A. prin acceptarea, confirmarea și înregistrarea facturii, iar în cursul anului 2011 s-a încercat valorificarea stocului de soia cu factura din data de 05.04.2011, însă datorită unor neînțelegeri cu privire la calitate și preț, operațiunea a fost ștornată prin factura/29.04.2011, fără influență asupra TVA.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, au efectuat pentru perioada 09.08.2010 – 29.02.2012, controlul anticipat asupra decontului de taxă pe valoarea adăugată pentru luna februarie 2012, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr. - 2012, prin care **S.C. „X” S.R.L. IAȘI** a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de **0 lei**.

Urmarea controlului, organele de inspecție fiscală au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., prin care s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de **0 lei** și s-a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de **0 lei**.

La Capitolul III – Constatări fiscale din Raportul de inspecție fiscală nr. F-IS 371/27.04.2012, organele de inspecție fiscală precizează că societatea verificată este plătitoare de TVA de la înființare, respectiv începând din data de 09.08.2010 și a început activitatea de comercializare cereale din luna august 2010. Conform datelor din evidența contabilă și cele declarate la organul fiscal prin deconturile de TVA, în perioada 01.08.2010 - 31.12.2010, societatea a înregistrat TVA deductibilă în sumă de C lei. În perioada august 2010 - decembrie 2010, societatea a efectuat achiziții de cereale în scopul revânzării în sumă de C, taxa pe valoarea adăugată deductibilă fiind în sumă de 0 lei.

Situația importurilor din Republica Moldova este prezentată în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală, iar referitor la importul mărfurilor și a plății taxei pe valoarea adăugată în vamă, societatea a fost verificată de către organele de control din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași, fiind întocmită Nota unilaterală

nr. din data de 10.11.2011, anexată de organele de inspecție fiscală la contestație.

Organele de inspecție fiscală menționează că în perioada 01.08.2010 - 31.12.2010 **S.C. „X” S.R.L. IAȘI** a mai înregistrat TVA deductibilă în sumă de 0 lei, aferentă achizițiilor interne, respectiv de mărfuri (cont 371) în sumă de 0 lei, TVA deductibilă 0 lei, din care achiziții de cereale de la S.C. Y S.R.L. în baza facturii nr. din data de 06.08.2010 în sumă de 0 lei, TVA deductibilă 0 lei, reprezentând cantitatea de ... kg. soia și în baza facturii nr. din data de 23.09.2010 în sumă de 0 lei, TVA deductibilă 0 lei, reprezentând semințe de florea soarelui.

Cantitatea de kg. soia achiziționată în luna august 2010 a fost înregistrată în contul 371 - mărfuri, însă organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu are spații de depozitare, nu face dovada depozitării acesteia și nu justifică faptul că nu a facturat vânzarea acesteia, marfa fiind facturată în luna februarie 2012 cu factura nr. din data de 27.02.2012 către S.C. Y S.A., pentru livrarea efectuată fiind aplicată taxarea inversă în conformitate cu prevederile art. 160¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală menționează că S.C. Y S.R.L., de la care **S.C. „X” S.R.L. IAȘI** a achiziționat cantitatea de ... kg. soia în luna august 2010 și a facturat-o în luna februarie 2012, are ca asociat pe d-l ..., (persoană afiliată), este în stare de faliment din data de 19.05.2011 și înregistrează taxă pe valoarea adăugată de plată la bugetul de stat în sumă de 0 lei.

Pentru cantitatea de kg. soia achiziționată în luna august 2010 și pentru care societatea verificată nu face dovada depozitării în perioada august 2010 - februarie 2012, nefiind prezentate inventarierea anuale obligatorii, cât și datorită factorilor de risc prezentați mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma de 0 lei facturată către S.C. Y S.A., societatea verificată datorează taxă pe valoarea adăugată în sumă de 0 lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că în luna aprilie 2011, anterior introducerii măsurilor de simplificare pentru comercializarea de cereale, cantitatea de ... kg. soia a fost facturată tot către S.C. Y S.A. cu factura nr. din data de 04.04.2011, livrare pentru care s-a înregistrat taxă pe valoare adăugată colectată în sumă de 0 lei, însă ulterior, cu factura din data de 28.04.2011, factura din data de 04.04.2011 a fost ștornată.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea verificată datorează taxa pe valoarea adăugată la data emiterii facturii inițiale, respectiv a facturii nr. din data de 04.04.2011,

temeiul de drept invocat fiind prevederile art. 128 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. „X” S.R.L. IAȘI a achiziționat de la S.C. Y S.R.L. două semiremorci în sumă de 0 lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 0 lei, în baza facturilor nr. și nr. din data de 03.08.2010, iar în luna noiembrie 2011 cele două semiremorci au fost vândute către societatea Z SRL din Republica Moldova în baza facturilor nr. și nr. din data de 23.11.2011 la valoarea de lei, respectiv lei. Organele de inspecție fiscală precizează că pentru perioada august 2010 - noiembrie 2011, pentru mijloacele fixe achiziționate a fost calculată amortizare în sumă totală de 0 lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu are salariați care să folosească cele două mijloace fixe, nu înregistrează consum de combustibil, nu deține licență de transport, nu are documente justificative pentru efectuarea transportului sau contracte încheiate pentru subînchirierea acestora, drept pentru care au considerat că nu se justifică calcularea și înregistrarea amortizării în perioada august 2010-noiembrie 2011.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 0 lei aferentă cheltuielilor cu chiria utilajului închiriat de la S.C. Y S.R.L., precum și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă 0 lei aferentă prestărilor de servicii de la aceiași societate, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu are drept de deducere în conformitate cu prevederile art 145 alin. (2) litera a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motivat de faptul că pentru utilizarea captractorului și a celor două semiremorci societatea nu face dovada utilizării acestora, nu are angajați salariați, nu înregistrează consum de combustibili și nu prezintă contracte de subînchiriere cu alte societăți.

Organele de inspecție fiscală precizează că au avut în vedere și în această situație factorii de risc, respectiv faptul că S.C. Y S.R.L. este în faliment din data de 19.05.2011, are datorii către bugetul de stat, asociatul și administratorul societății, d-l Z este persoană afiliată, conform prevederilor art. 20 și art. 21 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2011, organele de inspecție fiscală menționează că potrivit datelor din balanțele de verificare, societatea a înregistrat taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de 0 lei, din care, taxa în sumă de 0 lei este aferentă achizițiilor de cereale din Republica Moldova.

Cu privire ca cele două semiremorci achiziționate de contestatoare de la S.C. Y S.R.L. în anul 2010, organele de inspecție fiscală precizează că acestea au fost vândute către SC Z S.R.L. din

Republica Moldova la valoarea de 0 lei, valoarea de achiziție fiind de 0 lei, cu o diferență în minus de 0 lei, respectiv 0 lei, valoarea de achiziție fiind de 0 lei, cu o diferență în minus de 0 lei.

Având în vedere factorii de risc menționați anterior, respectiv faptul că mijloacele fixe au fost achiziționate de la o societate care se află în faliment și care are asociat și administrator pe d-l Z, (persoană afiliată) și au fost vândute sub valoarea de achiziție la societatea Z S.R.L. din Republica Moldova, care este și principalul furnizor de cereale al **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, organele de inspecție fiscală au considerat că pentru valoarea nerecuperată prin vânzarea celor doua semiremorci în sumă de 0 lei, societatea datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă 0 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere.

Temeiurile de drept invocate sunt prevederile art. 11 alin. (1), art. 21 alin. (1) și art. 145 alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată în anul 2011, organele de inspecție fiscală menționează că societatea a înregistrat TVA colectată în sumă de 1.007.477 0 lei, fiind aferentă vânzărilor de cereale către societăți din România în sumă de 0 lei, adaosul comercial în valoare de 0 lei, respectiv 3,83 %, costul mărfurilor vândute fiind de 0 lei.

Din analiza efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că deși și în anul 2010 și în anul 2011, au fost comercializate aceleași mărfuri, respectiv aceleași cereale, societatea având în general aceiași furnizori și clienți, în anul 2010 a înregistrat o cotă de adaos comercial de 35,32%, iar în anul 2011 cota de adaos este de 3,83%, cu o diminuare semnificativă față de anul 2010. Organele de inspecție fiscală precizează că potrivit evidenței contabile, rezultă că 20,01 % din valoarea mărfurilor s-a vândut sub prețul de achiziție, având influență asupra taxei pe valoarea adăugată solicitată a se rambursa de la bugetul de stat.

Ca urmare, au apreciat ca risc fiscal efectuarea de vânzări de mărfuri sub prețul de achiziție, ulterior societatea solicitând rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată.

Pentru veniturile în sumă de F lei, înregistrate din vânzarea mărfurilor, societatea a colectat taxă pe valoarea adăugată în sumă de G lei, la achiziția acestora fiind dedusă taxă în sumă de H lei, cu o diferență de I lei.

Având în vedere cele constatate și invocând prevederile art. 11 și art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și Circulara nr. 807030 din data de 27.01.2012 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală

cu privire la comercializarea cerealelor, pentru suma de K lei, reprezentând costul mărfurilor nerecuperate prin prețul de vânzare, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de L lei.

Pentru cantitatea de kg. semințe de rapiță achiziționată în luna august 2010 de la societatea Y S.R.L. din Republica Moldova și pentru care societatea verificată nu face dovada depozitării în perioada august 2010 - februarie 2012, nefiind prezentate inventariile anuale obligatorii, respectiv procese verbale de custodie, cât și datorită factorilor de risc prezentați, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma de A lei, facturată către S.C. Y S.R.L., cu factura nr. din data de 21.02.2012, societatea datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală precizează că anterior, în data de 05.04.2011 societatea verificată a emis factura nr. către S.C. Y S.A. prin care a facturat cantitatea de kg. rapiță, TVA colectată fiind de 0 lei, ulterior cu factura nr..... din data de 29.04.2011 factura este ștornată. Aceiași cantitate de kg. rapiță a fost facturată și prin factura nr..... din data de 02.09.2011 emisă către S.C. M S.R.L. din localitatea ... factura nr. fiind anulată, fără a prezenta toate cele trei exemplare la cotor.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

1.Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de 0 lei, (0 lei + 0 lei), Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit această obligație suplimentară, în condițiile în care contestatoarea, prin argumentele aduse nu demonstrează o altă situație de fapt, decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală.

Perioada supusă inspecției fiscale parțiale a fost 09.08.2010 – 29.02.2012, și a vizat controlul anticipat asupra decontului de taxă pe valoarea adăugată pentru luna februarie 2012, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr. - 2012, prin care **S.C. „X” S.R.L. IAȘI** a solicitat rambursarea soldului sumei negative a TVA în sumă de **0 lei**.

În fapt, S.C. „X” S.R.L. IAȘI a achiziționat de S.C. Y S.R.L. IAȘI cantitatea de kg. soia boabe, cu factura nr. /06.08.2010 în sumă 0 lei și TVA în sumă de 0 lei.

Cantitatea de kg. soia boabe a fost livrată către S.C. Z S.A. IAȘI, cu factura nr. /04.04.2011 în sumă ... lei și TVA în sumă de lei.

Prin factura nr. /28.04.2011 a fost ștornată factura nr. /04.04.2011 în sumă 0 lei și TVA în sumă de 0 lei.

Din cantitatea de kg. soia boabe achiziționată în luna august 2010, **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, a livrat cantitatea de kg. către S.C. Z S.A. IAȘI, cu factura nr. /27.02.2012, în sumă G lei, pentru livrarea efectuată fiind aplicată taxarea inversă în conformitate cu prevederile art. 160¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma de A lei facturată către S.C. Z S.A., societatea verificată datorează taxă pe valoarea adăugată în sumă de **0 lei** din luna aprilie 2011 când s-a efectuat prima livrare, motivat de faptul că **societatea verificată** nu face dovada depozitării mărfii în perioada august 2010 - februarie 2012, nu are spații de depozitare și totodată nu a prezentat în timpul controlului inventarierile anuale obligatorii.

Referitor la ...kg. semințe de rapiță importată în luna august 2010, de la firma Y S.R.L. din Republica Moldova și pentru care societatea verificată nu face dovada depozitării în perioada august 2010 - februarie 2012, nefiind prezentate inventarierile anuale obligatorii, respectiv procese verbale de custodie, organele de inspecție fiscală precizează că pentru suma de 0 lei, facturată către S.C. Y S.R.L., cu factura nr. din data de 21.02.2012, societatea datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de **0 lei**, în conformitate cu prevederile art. 128 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizând totodată că anterior, în data de 05.04.2011 societatea verificată a emis factura nr. către S.C. Y S.A. prin care a facturat cantitatea de kg. rapiță, TVA colectată fiind de M lei. Ulterior cu factura nr. din data de 29.04.2011 factura este ștornată. Aceiași cantitate de kg. rapiță a fost facturată și prin factura nr. din data de 02.09.2011 emisă către S.C. M S.R.L. din localitatea, factura nr. fiind anulată.

Societatea contestatoare motivează însă că în toată perioada 06.08.2010 – 27.02.2012, stocul de kg. soia și kg. rapiță, a fost evidențiat în contabilitate și a existat faptic, situație confirmată cu inventarierile anuale efectuate potrivit legii și că în toată perioada, stocul a fost gestionat de administrator, astfel încât listele de inventariere sunt semnate numai de acesta, iar în cursul anului 2011, a încercat

valorificarea stocului de soia cu factura nr./04.04.2011, și a stocului de rapiță cu factura nr./05.04.2011, însă datorită unor neînțelegeri cu privire la calitate și preț, operațiunea a fost ștornată prin facturile nr./28.04.2011 și nr./29.04.2011, fără influență asupra TVA.

În drept, art. 128 alin (1), art. 134 și 134² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

ART. 128

(1) *Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.*

ART. 134

(1) *Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

(2) *Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

(3) *Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). [...]*

ART. 134²

(1) *Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

(2) *Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

a) *la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator; [...].”*

Art. 138 din același act normativ reglementează ajustarea bazei de impozitare, astfel:

„Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

a) *dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;*

b) *în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul anulării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile sau în urma unui arbitraj; [...].”*

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că faptul generator intervine la data livrării bunurilor, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator, deci la data livrării bunurilor.

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că marfa a fost livrată în data de 04.04.2011- soia și respectiv în data de 05.04.2011 – rapiță, deci faptul generator a avut loc, de la datele respective, intervenind și exigibilitatea, autoritatea fiscală fiind îndreptățită, în baza legii, să solicite plata taxei.

Pe de altă parte, cu privire la ajustarea bazei impozabile, societatea nu face dovada cu documente asupra motivelor ștornării facturilor de livrare inițială.

Organul de soluționare competent, cu adresa nr. / 21.06.2012, a solicitat societății contestatoare avizele de expediție și documentele de transport emise la data livrării cantității de kg. soia boabe cu factura nr. / 04.04.2011 și factura nr. / 27.02.2012, precum și avizele de expediție și documentele de transport emise la data livrării cantității de kg. semințe rapiță cu factura nr. / 05.04.2011 și factura nr. / 21.02.2012.

Urmarea solicitării, **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. / 14.08.2012, ne comunică că *„nu s-au emis avize de expediție și documente de transport pentru facturile nr. / 04.04.2011, nr. / 27.02.2012, nr. / 05.04.2011 și / 27.02.2012, **“deoarece marfa a fost depozitată la S.C. Y S.A.”***

Întrucât prin contestația nr. / 31.05.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. / 01.06.2012, **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, susține că **în toată perioada 06.08.2010 – 27.02.2012 stocul de kg. soia și stocul de kg. rapiță a fost evidențiat în contabilitate și a existat faptic, situație confirmată cu inventarierea anuală efectuate potrivit legii și că în toată perioada, stocul a fost gestionat de administrator, astfel încât listele de inventariere sunt semnate numai de acesta**, organul de soluționare competent constată faptul că nu se poate stabili existența stocului de marfă în gestiunea societății în perioada 04.04.2011 – 27.02.2012, aceasta nedemonstrând de fapt că deține spații de depozitare și nici nu depune documente din care să rezulte că marfa în cauză a fost în custodia altei societăți.

Ca urmare, având în vedere faptul că societatea nu demonstrează o altă situație de fapt, decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală, rezultă că legal au calculat diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 0 lei, prin stabilirea exigibilității taxei la data livrării mărfii cu factura nr. / 04.04.2012 și respectiv cu factura nr. / 05.04.2011, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă totală de 0 lei, (0 lei + 0 lei + 0 lei), Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă S.C. „X” S.R.L. IAȘI, are dreptul de deducere pentru taxa aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate, în condițiile în care societatea nu face dovada că achizițiile sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, S.C. „X” S.R.L. IAȘI a achiziționat de la S.C. Y S.R.L. IAȘI două semiremorci în sumă de A lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de B lei, în baza facturilor nr. și nr. din data de 03.08.2010, iar în luna noiembrie 2011 cele două semiremorci au fost vândute către societatea Z SRL din Republica Moldova în baza facturilor nr. și nr. din data de 23.11.2011 la valoarea de 0 lei, respectiv 0 lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu are salariați care să folosească cele două mijloace fixe, nu înregistrează consum de combustibil, nu deține licență de transport, nu are documente justificative pentru efectuarea transportului sau contracte încheiate pentru subînchirierea acestora.

Având în vedere faptul că mijloacele fixe au fost achiziționate de la o societate care se află în faliment și care are asociat și administrator pe d-l, (persoană afiliată) și au fost vândute sub valoarea de achiziție la societatea Y S.R.L. din Republica Moldova, care este și principalul furnizor de cereale al S.C. „X” S.R.L. IAȘI, organele de inspecție fiscală au considerat că pentru valoarea nerecuperată prin vânzarea celor două semiremorci în sumă de F lei, societatea datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă **0 lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **0 lei** aferentă cheltuielilor cu chiria utilajului închiriat de la S.C. Y S.R.L., precum și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă **0 lei** aferentă prestărilor de servicii de la aceeași societate, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu are drept de deducere în conformitate cu prevederile art 145 alin. (2) litera a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motivat de faptul că pentru utilizarea captractorului și a celor două semiremorci societatea nu face dovada utilizării acestora, nu are angajați salariați, nu înregistrează consum de combustibili și nu prezintă contracte de subînchiriere cu alte societăți.

Organele de inspecție fiscală precizează că au avut în vedere și în această situație factorii de risc, respectiv faptul că S.C. Y S.R.L.

este în faliment din data de 19.05.2011, are datorii către bugetul de stat, asociatul și administratorul societății, d-l ... este persoană afiliată.

S.C. „X” S.R.L. IAȘI, motivează că a achiziționat două semiremorci și pentru tractarea acestora, în perioada 07.08.2010 – 31.01.2011, a utilizat captractorul închiriat în baza Contractului de chirie nr. /07.08.2010 încheiat cu S.C. Y S.R.L., dovada utilizării utilajului și a semiremorcilor fiind faptul că numărul de înmatriculare al acestuia, respectiv B, se regăsește în toate documentele care au însoțit marfa prin vamă. Totodată mai precizează că în perioada 23.11.2010 – 20.05.2011, societatea a avut un salariat și anexează în acest sens Contractul individual de muncă nr. /22.11.2010.

În drept, art. 145 alin. (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

a) operațiuni taxabile; [....].”

Potrivit prevederilor legale citate, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea achizițiilor în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Astfel, justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile și serviciile respective.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare constată următoarele:

- prin Nota unilaterală nr. din data de 10.11.2011, (anexată la dosarul cauzei de organele de inspecție fiscală), încheiată de organele de control vamal din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași, la **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, se consemnează faptul că: *„în perioada supusă verificării, 01. 08. 2010 – 30.06.2011, societatea verificată a derulat prin Birourile vamale Iași și Sculeni un număr de operațiuni vamale de punere în liberă circulație de mărfuri constând în semințe de floarea soarelui, soia boabe, porumb boabe și semințe de rapiță, achiziționate de la firmele FPC Y SRL, Z SRL, T SRL, O SRL și P SRL, din Republica Moldova..... - mărfurile importate au fost livrate atât în condiția de livrare FCA, transportul acestuia efectuându-se cu firma de transport N SRL din Rep. Moldova ce a facturat contravaloarea prestațiilor în numele importatorului, S.C. YL S.R.L. Iași, cât și în condiția de livrare CPT, caz în care contravaloarea transportului a fost inclusă în prețul mărfurilor”.*

- prin adresa nr. /07.08.2012, organul de soluționare a solicitat Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași să

transmită documentele anexate la Nota unilaterală nr. din data de 10.11.2011 referitoare la operațiunile de comerț cu cereale derulate de către S.C. „Y” S.R.L. IAȘI cu S.C. Z S.A. IAȘI;

- urmarea solicitării, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași, cu adresa nr. /16.08.2012, înregistrată la instituția noastră sub nr. /20.08.2012, a transmis documentele solicitate, din analiza acestora, respectiv a facturilor fiscale de vânzare a cerealelor emise de contestatoare, cât și a centralizatoarelor întocmite de S.C. Z S.A. IAȘI privind marfa achiziționată de la S.C. „Y” S.R.L. IAȘI, nu rezultă că în perioada septembrie 2010 – august 2011, marfa ar fi fost transportată cu mijlocul de transport cu număr de înmatriculare B, ci cu alte mijloace de transport;

- din analiza Contractului individual de muncă nr. ... /21.11.2010, înregistrat la Inspectoratul Teritorial de Muncă Iași sub nr. /23.12.2010, reiese că d-l este angajat la S.C. „X” S.R.L. IAȘI în funcția de: „*MANAGER cod COR 121029 conform Clasificării Ocupațiilor din România*”.

Ca urmare, se constată faptul că mijloacele de transport nu au fost utilizate la transportul mărfii importate din Republica Moldova, așa cum susține petenta, organele vamale precizând faptul că transportul s-a efectuat de firma furnizoare din Republica Moldova, iar pe se altă parte nu se confirmă faptul că a avut un angajat pentru deservirea mijloacelor în cauză, singurul angajat al societății fiind în funcția de manager și nu conducător auto.

Întrucât **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, nu face dovada că achizițiile de bunuri și servicii au fost pentru operațiunile sale taxabile, rezultă că legal organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 0 lei, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 0 lei, motivată de contestatoare la litera b. din contestație, facem precizarea că această sumă nu a fost stabilită ca diferență de către organele de inspecție fiscală prin actul administrativ fiscal atacat, ca urmare, nu este inclusă în suma totală de 0 lei, respinsă la rambursare.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă totală de 0 lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă S.C. „X” S.R.L. IAȘI, are dreptul de deducere a taxei înscrisă în facturile cu diferență negativă de preț la cerealele livrate în perioada ianuarie – martie 2011, în condițiile în care societatea nu demonstrează cu documente justificative dacă bunurile achiziționate au fost destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, S.C. „X” S.R.L. IAȘI, în cursul anului 2011, potrivit balanței de verificare încheiată la luna decembrie 2011, a înregistrat taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de 0 lei, fiind aferenta vânzărilor de mărfuri în sumă de 0 lei, adaosul comercial în valoare absolută fiind de 0 lei, respectiv 3,83 %, costul mărfurilor vândute evidențiat în contul 607 – cheltuieli privind mărfurile, fiind în sumă de 0 lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că din analiza efectuată s-a constatat că deși și în anul 2010 și în anul 2011 au fost comercializate aceleași mărfuri, respectiv cereale - porumb, floarea-soarelui, soia și rapiță, societatea având în general aceiași furnizori și respectiv clienți, în anul 2010 s-a înregistrat o cotă de adaos comercial de 35,32%, iar în anul 2011 de 3,83%, cu diminuare semnificativa fata de anul 2010.

Din verificarea efectuată s-a constatat ca în anul 2011 societatea a efectuat și livrări de cereale sub prețul de achiziție la clienții S.C. W S.R.L., S.C. Y ȘI S.C. Z S.A. astfel:

	Venituri vânzări marfă	Cost marfă	Adaos com.
- fac... /21.01.2011	0	0	0
- fact .. /31.01.2011	0	0	0
- fact .. /03.02.2011	0	0	0
- fact... /04.02.2011	0	0	0
- fact... /05.02.2011	0	0	0
- fact... /06/02/2011	0	0	0
- fact... /30.03.2011	0	0	0
TOTAL	0	0	0

Conform datelor de mai sus rezultă că 20,01 % (0 lei : 0 lei) din valoarea mărfurilor s-au vândut sub prețul de achiziție, având influență asupra taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală apreciind ca risc fiscal efectuarea de vânzări de mărfuri sub prețul de achiziție și ulterior societatea să solicite rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată, sold care este influențat de vânzarea mărfurilor sub prețul de achiziție.

Organele de inspecție fiscală consemnează că pentru veniturile înregistrate din vânzarea mărfurilor în sumă de 0 lei, societatea a colectat TVA în sumă de 0, la achiziția acestora fiind dedusă TVA în sumă de 0 lei, cu o diferență de 0 lei.

Pentru suma de 0 lei, reprezentând costul mărfurilor nerecuperate prin prețul de vânzare, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **0 lei**. La stabilirea sumei de A lei, precizează că s-a ținut cont de cota medie de adaos înregistrată de societate în anul 2011, respectiv 6.36% (exclusiv vânzările sub preț), stabilindu-se costul mărfii

aferente veniturilor înregistrate ca fiind de 0 lei și nu de 0 lei, cu o diferență în minus de 0 lei.

Societatea contestatoare susține că a fost nevoită să comercializeze cerealele la un preț sub cel scontat, ca urmare, nu este de acord cu modul de stabilire a costului mărfii vândute în funcție de cota medie de adaos din anul 2011, societatea nevândând în pierdere, ci cu un adaos comercial mai mic și nu se impune recalcularea TVA de către organele de inspecție fiscală.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 11 alin. (1) și art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

Art. 11

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. [...]”

ART. 145

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

a) operațiuni taxabile; [...]”

Potrivit acestor dispoziții legale, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritățile fiscale pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acestuia. Legiutorul nu limitează în nici un fel reîncadrarea care poate fi făcută de către autoritățile fiscale, nici asupra părților care participă la tranzacție și nici a metodei sau formei prin care se face această reîncadrare, autoritatea fiscală fiind liberă să utilizeze orice metodă de reîncadrare, singura condiție fiind aceea de a reflecta conținutul economic al tranzacțiilor.

Totodată, se mai reține faptul că dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri este condiționat de destinația bunurilor achiziționate, în sensul că acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și să fie însoțite de documente justificative.

Întrucât diferențele de preț negative la cereale nu au contribuit la realizarea de venituri impozabile de către contestatoare, și având în vedere faptul că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă situație față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea au stabilit în mod legal în sarcina societății diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de E

lei, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. IAȘI**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din data de 27.04.2012, ca neîntemeiată, pentru suma de **0 lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

Întocmit,
cons. super.

4ex/28.08.2012