



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Iași

Iași, str. Anastasie Panu nr.26
Cod postal 700025
Tel: +0232/213332
Fax: +0232/219899
e-mail: registratura.generalais@anaf.ro

DECIZIA NR. 10278/ 31.08.2020

privind soluționarea contestației formulate de

Societatea X S.R.L. – județul Vaslui

înregistrată la

la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

sub nr.ISR_REG ...și ulterior la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice

Iași

nr.ISR_REG ..

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa VSG-AIF nr...., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG .. cu privire la contestația formulată de societatea **X S.R.L. - jud. Vaslui**, cu sediul social în localitatea Vaslui, strada X nr.X județul Vaslui, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Vaslui sub nr.JX, cod unic de înregistrare RO X, reprezentată legal de X în calitate de administrator.

Contestația a fost formulată parțial împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-VS X emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de către organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de Inspecție Fiscală, iar suma contestată este de **S lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată în original de către X în calitate de administrator, conform art.269, alin.(1), lit.e)..

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv, în data de **04.06.2020**, fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG X, față de **27.04.2020**, data comunicării actului administrativ fiscal contestat prin remitere sub semnătură, conform confirmării de primire emisă de Poșta Română S.A. cu nr.X, anexată în copie la dosar.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este

Exemplarul 4/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

legal investită să soluționeze contestația formulată de societatea **X S.R.L. - jud. Vaslui**.

I.Societatea X S.R.L.- jud. Vaslui, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr.F-VS Xemisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de către organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma parțială de **S lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, compusă din:

- **S lei** reprezintă ajustare taxă pe valoarea adăugată deductibilă, pentru achizițiile de mărfuri constatate lipsă în gestiune, aferentă lunii februarie 2020
- **S lei** reprezintă taxă pe valoarea adăugată colectată pentru perioada 2015-2019, în corelație cu veniturile înregistrate în evidența contabilă.

1.Cu privire la suma de **S lei reprezentând ajustare taxă pe valoarea adăugată deductibilă**, contestatara susține că lipsa de mărfuri din gestiune în sumă de S lei, constatată la inventarierea efectuată în timpul inspecției fiscale, reprezintă în fapt perisabilități care s-au produs în timpul manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, având în vedere specificul activității de comerț cu amănuntul a produselor alimentare.

În susținerea cauzei petenta afirmă că suma de S lei reprezentând ajustare taxă pe valoarea adăugată deductibilă este ilegală și solicită anularea acesteia, invocând prevederile legale:

- art.41, alin.(2) din Ordinul 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii
- H.G.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare
- Art.304, alin.(10) din Normele metodologice de aplicare ale Legii 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

2.Cu privire la suma de **S lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată** stabilită de organul de inspecție fiscală ca diferență între taxa pe valoarea adăugată colectată înregistrată în evidența contabilă și taxa pe valoarea adăugată ce trebuia colectată în corelație cu veniturile înregistrate de societate în perioada 2015-2019, contestatara nu este de acord cu modul în care organul de inspecție fiscală a procedat la calcularea diferențelor de taxă pe valoarea adăugată colectată, pentru perioada 2015-2019, în sumă de S lei și anume:

- suma de S lei pentru anul 2015
- suma de S lei pentru anul 2016
- suma de S lei pentru anul 2017
- suma de -S lei pentru anul 2018
- suma de -S lei pentru anul 2019 .

În susținerea cauzei, contestatara prezintă în Anexa 1 modul de calcul a taxei pe valoarea adăugată colectată în corelație cu veniturile înregistrate în evidența contabilă pentru perioada 01.01.2015-31.12.2019.

Prin contestația formulată, petenta susține că luând în considerare veniturile înregistrate în balanța de verificare, precum și faptul că societatea este plătitoare de taxă pe valoarea adăugată la încasare, rezultă că societatea a înregistrat în evidența contabilă, în plus, o taxă pe valoarea adăugată în sumă de 18,83 lei și nu datorează suma de S lei.

Modalitatea de calcul a taxei pe valoarea adăugată colectată de societate pentru perioada 2015-2019 este prezentată astfel:

Pentru anul 2015

Veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății sunt în sumă de S lei pentru care a fost colectată o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, conform Anexa 1.

Valoare TVA colectată = S lei(Si 4428) +S lei(Anexa 1)-S lei(Sf 4428) = S lei.

Valoare TVA colectată înregistrată în cont 4S = S lei.**Nu sunt diferențe fata de evidenta contabila.**

Pentru anul 2016

Veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății sunt în sumă de S lei pentru care a fost colectată o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, conform Anexa1.

Valoare TVA colectată = S lei(Si 4428) +S lei(Anexa 1)-S lei(Sf 4428) = S lei,

Valoare TVA colectată înregistrată în cont 4S = S lei.**Nu sunt diferențe fata de evidenta contabila.**

Pentru anul 2017

Veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății sunt în sumă de S lei pentru care a fost colectată o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, conform Anexa1.

Valoare TVA colectată = S lei(Si 4428) +S lei(Anexa 1)-S lei(Sf 4428) = S lei,

Valoare TVA colectată înregistrată în cont 4S = S lei.

Rezultă o diferență de taxa pe valoarea adugata de S lei.

Pentru anul 2018

Veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății sunt în sumă de S lei pentru care a fost colectată o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, conform Anexa 1.

Valoare TVA colectată = S lei(Si 4428) +S lei(Anexa 1) = S lei.

Valoare TVA colectată înregistrată în cont 4 = S lei.

Rezultă o diferență de taxa pe valoarea adugata colectata in suma de -S lei(minus) lei.

Pentru anul 2019

Veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății sunt în sumă de S lei pentru care a fost colectată o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Valoare TVA colectată este în sumă de S lei (Anexa 1) ,

Valoare TVA colectată înregistrată în cont 4 = S lei.

Rezultă o diferență de taxă pe valoarea adăugată în suma de -S lei (minus) lei.

În concluzie, petenta, prin calculele mai sus prezentate, susține că pentru perioada 01.01.2015-31.12.2019, toate operațiunile de livrare au fost înregistrate corect în jurnalele de vânzări, iar taxa pe valoarea adăugată colectată a fost stabilită și declarată la organul fiscal în plus cu suma de **S lei**, în corelație cu veniturile obținute, respectând prevederile art.108, alineatul (3) din Legea 207/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de Inspecție Fiscală a efectuat inspecția fiscală parțială la societatea **X S.R.L. - jud. Vaslui** privind verificarea taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2015 - 31.12.2019.

Urmare inspecției fiscale s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS X în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice cu nr.F-VS X- Decizie contestată parțial.

Decizia de impunere F-VS X este emisă pentru suma de **S lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată pentru perioada 01/01/2015-31/12/2019 și este compusă din:

-S lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată deductibilă declarată mai mult în Decontul de TVA, față de taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă a societății (sumă necontestată);

- S lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată colectată rezultată ca diferență între taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă și taxa pe valoarea adăugată declarată la organul fiscal (sumă necontestată);

-S lei reprezintă ajustare taxă pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de mărfuri constatate lipsă în gestiune conform art.304, alin.1, lit.c) din Legea 227/2015, cu modificările și completările ulterioare (**sumă contestată**);

-S lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată colectată rezultată ca diferență între taxa pe valoarea adăugată înregistrată în balanța de verificare și taxa pe valoarea adăugată stabilită de organul de control conform veniturilor înregistrate în evidența contabilă a societății (**sumă contestată**).

Referitor la suma de S lei stabilită suplimentar de plată, organul de inspecție fiscală a procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă, cu suma de S lei, aferentă lipsei în gestiune în sumă de S lei, constatată în timpul controlului și consemnată în Lista de inventariere încheiată la 29.02.2020.

Ajustarea a fost aplicată de organul de control conform art.304, alin.(1), lit.c) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la suma de S lei stabilită suplimentar de plată reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată, organul de inspecție fiscală a procedat la verificarea corelației dintre veniturile înregistrate de societate în bilanța de verificare și taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă, declarată la organul fiscal, rezultând că societatea nu înregistrează în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, în perioada 2015-2019.

La stabilirea taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei organul de inspecție fiscală a avut în vedere prevederile art.73, alin.1 din Legea 227/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Astfel, organul de inspecție fiscală a prezentat în Anexele 2 și 3 la Raportul de inspecție fiscală modul de calcul a taxei pe valoarea adăugată colectată stabilită suplimentar în sumă de S lei, contestată;conform anexelor diferența de S lei este compusă din:

-S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată pentru anul 2015

Veniturile luate în considerare de către organul de inspecție fiscală sunt în sumă de S lei, pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în sumă de S lei, aferentă veniturilor înregistrate în sumă de S lei.

-S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată pentru anul 2016

Veniturile luate în considerare de către organul de inspecție fiscală sunt în sumă de S lei, pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în sumă de S lei, aferentă veniturilor înregistrate în sumă de S lei.

-S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată pentru anul 2017

Veniturile luate în considerare de către organul de inspecție fiscală sunt în sumă de S lei, pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în sumă de S lei, aferentă veniturilor înregistrate în sumă de S lei.

--S lei(minus) reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată pentru anul 2018, înregistrată în plus în evidența contabilă a societății

Veniturile luate în considerare de către organul de inspecție fiscală sunt în sumă de S lei, pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în sumă de S lei, aferentă veniturilor înregistrate în sumă de S lei.

--S lei(minus) reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată este pentru anul 2019, înregistrată în plus în evidența contabilă a societății.

Veniturile luate în considerare de către organul de inspecție fiscală sunt în sumă de S lei, pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată de societate în sumă de S lei, aferentă veniturilor înregistrate în sumă de S lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea X S.R.L. - Vaslui – are ca obiect de activitate „Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun”, Cod CAEN - 4711.

Urmarea inspecției fiscale efectuate, organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de inspecție fiscală a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, prin care a fost stabilită în sarcina contribuabilului verificat obligația fiscală suplimentară de plată în sumă de S lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, din care suma de S lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată contestată.

Suma contestată este de **S lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2015-31.12.2019:

-S lei reprezintă ajustare taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de mărfuri constatate lipsă în gestiune conform art.304, alin.1, lit.c) din Legea 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, aferentă lunii februarie 2020;

-S lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată colectată rezultată ca diferență între taxa pe valoarea adăugată înregistrată în balanța de verificare și taxa pe valoarea adăugată stabilită de organul de control conform veniturilor înregistrate în evidența contabilă a societății, aferentă perioadei 2015-2019.

1).Referitor la stabilirea taxei pe valoarea adăugata de plată în sumă de S lei pentru luna februarie 2020, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe dacă societatea trebuia să ajusteze taxa pe valoarea adăugată deductibilă pentru mărfurile constatate lipsă la inventariere, în condițiile în care societatea nu demonstrează că lipsa din gestiune reprezintă perisabilități.

În fapt, urmare solicitării organului de inspecție fiscală, **societatea X S.R.L.-jud.Vaslui** efectuează inventarierea mărfurilor existente în gestiunea sa la data de 29.02.2020, constatându-se o lipsă în sumă de S lei;în opinia

contestatarei, bunurile constatate lipsă reprezintă perisabilități care s-au produs în timpul manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor.

Organul de inspecție fiscală consideră că lipsa constatată în gestiune în sumă de S lei nu poate fi încadrată legal la categoria perisabilități deoarece, societatea nu demonstrează cu documente prevăzute de legislația în vigoare că mărfurile constatate lipsă sunt perisabilități, astfel că a procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri constatate lipsă, conform prevederilor art.304, alin.(1), lit.c) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art.304, alin.(1) și (2) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, prevede:

”(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

(a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

[...]

c) persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.

2) Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:

a) bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare”.

Totodată, potrivit punctului 78, alin.(6) din H.G. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 227/2015 privind Codul fiscal:

”(6) În baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:

a).bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei”.

În speță sunt aplicabile și prevederile Hotărârii Guvernului nr.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, care stipulează că:

” ART. 1

Prin perisabilități, în sensul prezentelor norme, se înțelege scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale cum sunt: uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliză, răcire, înghețare, topire, oxidare, aderare la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunere, scurgere, îmbibare, îngroșare, împrăștiere, fărâmițare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, în procesul de comercializare în rețeaua de distribuție (depozite cu ridicata, unități comerciale cu amănuntul și de alimentație publică).

ART. 4

Perisabilitățile produse în condițiile menționate la art. 1 se aprobă de managerul, directorul sau administratorul persoanei juridice, după caz, la nivelul cantităților efectiv constatate ca pierderi naturale cu ocazia recepționării mărfurilor transportate, a inventarierii sau a predării gestiunii, până la limitele prevăzute la art. 13.

[...]

ART. 6

Perisabilitățile pot fi acordate numai după o verificare faptică a cantităților de produse existente în gestiune, stabilite după cântărire, numărare, măsurare și prin alte asemenea procedee și după efectuarea compensărilor conform prevederilor legale în vigoare.

ART. 7

Limitele maxime de perisabilitate admise la depozitare și desfacere se stabilesc la nivelul întregii activități a persoanei juridice plătitoare de impozit pe profit, prin aplicarea coeficientului stabilit pentru grupa de mărfuri la prețul de înregistrare al mărfurilor intrate sau la prețul de livrare pentru mărfurile vândute în perioada cuprinsă între două inventare.

ART. 8

Aceleași limite maxime de perisabilitate se acordă și pentru mărfurile din stoc.

ART. 9

Limitele maxime de perisabilitate în timpul transportului se aplică o singură dată pentru cantitățile de marfă efectiv intrate sau, după caz, livrate, în funcție de condiția de livrare stabilită între furnizor și beneficiar.

ART. 13

Limitele maxime de perisabilitate care pot fi acordate mărfurilor în procesul de comercializare sunt cele prevăzute în anexele nr. 1 - 3*) care fac parte integrantă din prezentele norme, și anume:

a) anexa nr. 1, pentru produse alimentare și nealimentare”.

De asemenea, având în vedere prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Totodată, conform O.M.F.P. 2861/2009 pentru aplicarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, la punctul 41, alin.(1) și (2) se prevede:

”(1) Pentru bunurile la care sunt acceptate scăzăminte, în cazul compensării lipsurilor cu plusurile stabilite la inventariere, scăzămintele se calculează numai în situația în care cantitățile lipsă sunt mai mari decât cantitățile constatate în plus.

În această situație, cotele de scăzăminte se aplică în primul rând la bunurile la care s-au constatat lipsurile.

Dacă în urma aplicării scăzămintelor respective mai rămân diferențe cantitative în minus, cotele de scăzăminte se pot aplica și asupra celorlalte bunuri admise în compensare, la care s-au constatat plusuri sau la care nu au rezultat diferențe.

Diferența stabilită în minus în urma compensării și aplicării tuturor cotelor de scăzăminte, reprezentând prejudiciu pentru entitate, se recuperează de la persoanele vinovate, în conformitate cu dispozițiile legale.

(2) Normele privind limitele admisibile la perisabilitate sau cele stabilite intern nu se aplică anticipat, ci numai după constatarea existenței efective a lipsurilor și numai în limita acestora.

De asemenea, limitele de perisabilitate nu se aplică automat, acestea fiind considerate limite maxime”.

Din prevederile mai sus citate rezultă că ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă se realizează în cazul bunurilor constatate lipsă în gestiune, ajustarea se efectuează în plus sau în minus în funcție de deducerea inițială și de deducerea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze.

Analizând documentele existente la dosarul contestatarii rezultă că societatea efectuează inventarierea gestiunii de marfă la 29.02.2020; lipsa constatată în sumă de S lei este consemnată într-o Listă de inventariere, din care rezultă că:

- stocul faptic este în sumă de S lei, iar stocul scriptic este în sumă de S lei
- mărfurile constatate lipsă sunt perisabilități înregistrate la produsele alimentare, cu cota de tva de 9%, pentru perioada 2007-2020.

Având în vedere prevederile H.G. 831/2004, mai sus citate, rezultă că perisabilitățile pot fi acordate numai după o verificare faptică a cantităților de produse existente în gestiune, stabilite după cântărire, numărare, măsurare și

prin alte asemenea procedee și după efectuarea compensărilor conform prevederilor legale în vigoare.

Scoaterea din evidență a mărfurilor deteriorate se poate efectua doar în urma operațiunii de inventariere prin care comisia de inventariere constată degradarea acestor stocuri.

Perisabilitățile, mărfurile expirate și cele depreciate se scad din gestiune în baza unui proces-verbal (de deteriorare) de constatare a stării mărfurilor respective.

Având în vedere prevederile legale și analizând documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea nu prezintă documente din care să rezulte că la fiecare inventariere efectuată în perioada verificată, stocurile de marfă constatate degradate au fost identificate prin cântărire, numărare sau măsurare; societatea nu prezintă nici procese verbale sau alte documente cu valoare justificativă din care să rezulte cu exactitate care sunt produsele degradate calitativ, cantitățile și prețul acestora, în vederea scoaterii lor din evidență, la momentul inventarierii gestiunii societății.

Suținerea contestatarei potrivit căreia mărfurile constatate lipsă reprezintă perisabilități și că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de specificul activității creatoare de venit (vânzarea de produse alimentare care au grad mare de perisabilitate), nu se reține ca fiind admisă deoarece societatea nu prezintă documente justificative din care să rezulte cantitatea, denumirea și prețul mărfurilor constatate ca fiind degradate, în urma inventarierilor efectuate.

În consecință, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X S.R.L. - județul Vaslui, împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de inspecție fiscală privind suma de S lei reprezentând ajustare taxă pe valoarea adăugată deductibilă pentru marfa constatată lipsă în gestiune.**

2).Referitor la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de S lei pentru perioada 01.01.2015-31.12.2019, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe dacă taxa pe valoarea adăugată colectată este corect calculată și înregistrată în evidența contabilă, în condițiile în care organul de inspecție fiscală a calculat eronat diferența suplimentară de taxă pe valoarea adăugată colectată.

În fapt, societatea X S.R.L. - jud. Vaslui înregistrează în perioada verificată, în contul contabil 4S, o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, considerând că taxa pe valoarea adăugată colectată corect calculată în corelație cu veniturile obținute este în sumă de S lei, astfel că societatea a înregistrat o taxă în plus cu suma de S lei, conform calculului prezentat în Anexa 1.

Organul de inspecție fiscală susține că taxa pe valoarea adăugată colectată, înregistrată în evidența contabilă de societate în perioada verificată, este mai mică cu suma de S lei decât taxa pe valoarea adăugată ce ar fi trebuit colectată pentru veniturile înregistrate în evidența contabilă.

Necorelația între taxa pe valoarea adăugată colectată și veniturile înregistrate de societate în evidențele contabile este prezentată de organul de inspecție fiscală în Anexele 2 și 3 la Raportul de inspecție fiscală.

În susținerea cauzei, contestatara prezintă în Anexa 1 calculul taxei pe valoarea adăugată colectată în corelație cu veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății, rezultând că societatea înregistrează în plus taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de **S lei**, astfel:

- pentru anul 2015 petenta susține ca taxa pe valoarea adăugată colectată este în sumă de S lei, neexistând diferențe față de evidența contabilă
- pentru anul 2016 petenta susține ca taxa pe valoarea adăugată colectată este în sumă de S lei, neexistând diferențe față de evidența contabilă
- pentru anul 2017 petenta susține ca taxa pe valoarea adăugată colectată este în sumă de S lei, existând o diferență față de evidența contabilă în sumă de S lei (taxă neînregistrată în bilanțul de verificare)
- pentru anul 2018 petenta susține ca taxa pe valoarea adăugată colectată este în sumă de S lei, existând o diferență față de evidența contabilă în sumă de -S lei (taxă înregistrată în plus în bilanțul de verificare)
- pentru anul 2019 petenta susține ca taxa pe valoarea adăugată colectată este în sumă de S lei, existând o diferență față de evidența contabilă în sumă de -S lei (taxă înregistrată în plus în bilanțul de verificare).

În drept, art.134 referitor la faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

”(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). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

(4) Regimul de impozitare aplicabil pentru operațiunile impozabile este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 134² alin. (2), pentru care se aplică regimul de impozitare în vigoare la data exigibilității taxei.

(4¹) În cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul de TVA la încasare prevăzut la art. 134² alin. (3), regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care se emite o factură sau se încasează un avans, înainte de data la care intervine faptul generator. În aceste situații se aplică regimul de impozitare în vigoare la data emiterii facturii sau la data încasării avansului, după caz.”

Totodată, art. 134² privind exigibilitatea taxei pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

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

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și alin. (2) lit. a), exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în cazul persoanelor impozabile care optează în acest sens, denumite în continuare persoane care aplică sistemul TVA la încasare.”

De asemenea, sunt aplicabile speței și art.137, alin.(1), lit.a), precum și art.140, alin.(1) și (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

”Art.137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

Art.140

(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.

(2) Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

g) livrarea următoarelor bunuri (în vigoare de la 1 septembrie 2013):

1. toate sortimentele de pâine, precum și următoarele specialități de panificație: cornuri, chifle, batoane, covrigi, minibaghete, franzeluțe și împletituri, care se încadrează în grupa produse de brutărie la codul CAEN/CPSA 1071;

2. făină albă de grâu, făină semialbă de grâu, făină neagră de grâu și făină de seară, care se încadrează la codul CAEN/CPSA 1061;

3. triticum spelta, grâu comun și meslin, care se încadrează la codul NC 1001 99 00, și seară, care se încadrează la codul NC 1002 90 00, prevăzute în anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, astfel cum a fost modificată prin Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 927/2012 al Comisiei din 9 octombrie 2012.

(3) Cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 134² alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei.

(3¹) În cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare, cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care este emisă o factură sau este încasat un avans, înainte de data livrării/prestării, pentru care se aplică cota în vigoare la data la care a fost emisă factura ori la data la care a fost încasat avansul.”

Totodată, aplicabile speței sunt și art.150, alin.(1), precum și art.156 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

”Art.150 Persoana obligată la plata taxei

(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.

ART. 156 Evidența operațiunilor

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.”

Începând cu data de 01.01.2016, speței îi sunt aplicabile prevederile Legii 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

”ART. 270 - Livrarea de bunuri

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

ART. 280 - Faptul generator și exigibilitatea taxei

(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. 326 alin. (1).

(...)

(5) În cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul de TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3), regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care se emite o factură sau se încasează un avans, înainte de data la care intervine faptul generator. În aceste situații se aplică regimul de impozitare în vigoare la data emiterii facturii sau la data încasării avansului, după caz.

ART. 282 - Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1) și alin. (2) lit. a), exigibilitatea taxei intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în cazul persoanelor impozabile care optează în acest sens, denumite în continuare persoane care aplică sistemul TVA la încasare”.

De asemenea, prevederile art.286, alin.(1) și art.291 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează:

”Art.286 - Baza de impozitare

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.

ART. 291 - Cotele

(1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:

a) 20% începând cu data de 1 ianuarie 2016 și până la data de 31 decembrie 2016;

b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017.

(2) Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

e) livrarea următoarelor bunuri: alimente, inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice, destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, semințe, plante și ingrediente utilizate în prepararea alimentelor, produse utilizate pentru a completa sau înlocui alimentele, cu excepția celor prevăzute la alin. (3) lit. k). Prin normele metodologice se stabilesc codurile NC corespunzătoare acestor bunuri”.

Totodată, art.307, alin.(1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

”(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 331 . ”

Referitor la evidența operațiunilor, decontul de taxă și responsabilitatea plătitorilor și a organului fiscal, sunt aplicabile prevederile art.321, alin.(1), art.323, alin.(1) și alin.(2), precum și art.327 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

”ART. 321 - Evidența operațiunilor

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

ART. 323 - Decontul de taxă

(1) Persoanele înregistrate conform art. 316 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 316 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 301 alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

ART. 327 - Responsabilitatea plătitorilor și a organelor fiscale

Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la art. 323 - 325, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamale în vigoare.”

De asemenea, conform prevederilor art. 113 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

”Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

(2) în scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

(...)

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal”.

Având în vedere prevederile legale sus citate rezultă că pentru operațiunile impozabile, baza de impozitare este constituită pentru livrări din tot ceea ce reprezintă contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, exigibilitatea taxei intervine la momentul încasării (în cazul speței), iar cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată livrărilor este în funcție de tipul mărfurilor livrate(cota de 24, 20,19 sau 9%).

De asemenea, persoana obligată la plata taxei este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, iar evidența operațiunilor este în sarcina persoanei impozabile care are obligația ținerii unor evidențe corecte și complete și totodată poartă răspunderea pentru declararea și plata taxei la organul fiscal.

Anul 2015

Din susținerile părților se reține că la data de 31.12.2015, **societatea X S.R.L. -jud.Vaslui** înregistrează în evidența contabilă o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de Slei, iar organul de inspecție fiscală stabilește o

taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență suplimentară de plată în sumă de S lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei și analizând balanțele de verificare se rețin următoarele:

- Veniturile înregistrate de societate conform balantei de verificare la 31.12.2015 sunt în sumă de S lei și componenta pe surse de venit este:
 - Venituri înregistrate în contul contabil 703 în sumă de S lei pentru care societatea calculează taxa pe valoarea adăugată colectată cu cota de 24%, în sumă de S lei
 - Venituri înregistrate în contul contabil 704 în sumă de S lei pentru care societatea calculează taxa pe valoarea adăugată colectată cu cota de 24%, în sumă de S lei
 - Venituri înregistrate în contul contabil 706 în sumă de S lei pentru care societatea calculează taxa pe valoarea adăugată colectată cu cota de 24%, în sumă de S lei
 - Venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care societatea calculează taxa pe valoarea adăugată colectată cu cota de 24%, în sumă de S lei
 - Venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S1 lei pentru care societatea calculează taxa pe valoarea adăugată colectată cu cota de 9%, în sumă de S lei
 - Venituri înregistrate în contul contabil 758 în sumă de S lei pentru care societatea calculează taxa pe valoarea adăugată colectată cu cota de 24%, în sumă de S lei

Astfel, societatea a înregistrat în evidența contabilă la 31.12.2015 venituri totale în sumă de S lei pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei.

● În anul 2015, societatea X S.R.L. este plătitoare de taxă pe valoarea adăugată la încasare, astfel că regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator conform art.134, alin.(4¹), iar exigibilitatea intervine la momentul încasării contravalorii bunurilor vândute conform prevederilor art.134², alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În balanța de verificare la 31.12.2015, petenta înregistrează în cont 4428-analitic v, taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, aferentă livrărilor neîncasate, soldul inițial al contului 4428 este în sumă de S lei, iar soldul final este în sumă de S lei.

Având în vedere regulile generale de calcul, taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de societate la 31.12.2015 este: S lei (Sold initial cont 4428) + S lei (TVA colectată defalcată pe surse de venit) - S lei (Sold final cont 4428) = S lei.

Prin urmare, în corelație cu veniturile obținute de societate, taxa pe valoarea adăugată colectată și datorată de contestatară pentru anul 2015

este în sumă de S lei, neexistând diferențe față de evidența contabilă a societății la 31.12.2015.

Din Anexele 2 și 3 la Raportul de inspecție fiscală rezultă că veniturile totale luate în considerare de organul de inspecție fiscală la stabilirea bazei impozabile sunt în sumă de S lei, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora este în sumă de S lei.

Din Anexa 2 la Raportul de inspecție fiscală și din Referatul privind propunerile de soluționare a contestației înregistrat cu nr.X, întocmite de organul de inspecție fiscală se reține că, la stabilirea bazei impozabile organul de control în mod greșit a luat în considerare veniturile în sumă de S lei ca fiind aferente contului contabil 758 "Alte venituri din exploatare", deoarece conform balanței de verificare întocmită de societate la 31.12.2015, veniturile înregistrate în contul 758 sunt în sumă de S lei.

Urmare acestui fapt, a fost majorată nelegal baza impozabilă cu sumă de S lei(S-S), căreia îi corespunde o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, cu cota de 24%; ținând cont de rulajul contului 4428, în sumă de S lei organul de inspecție fiscală a calculat diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei(S lei-S lei).

În concluzie, societatea datorează pentru anul 2015 o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, sumă evidențiată corect în balanța de verificare și nu există necorelații între taxa pe valoarea adăugată colectată și veniturile înregistrate în evidența contabilă.

Anul 2016

Din susținerile părților rezultă că societatea X S.R.L. înregistrează în evidența contabilă o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, iar organul de inspecție fiscală stabilește o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență suplimentară în sumă de S lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

- Veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății sunt în sumă de S lei și clasificarea pe surse de venit este:
 - venituri înregistrate în contul contabil 704 în sumă de S lei pentru care societatea calculează o taxă pe valoarea adăugată colectată cu cota de 20%, în sumă de S lei
 - venituri înregistrate în contul contabil 706 în sumă de S lei pentru care societatea calculează o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 20%, în sumă de S lei
 - venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care societatea calculează o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 20%, în sumă de S lei
 - venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care societatea calculează o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 9%, în sumă de S lei
 - venituri înregistrate în contul contabil 758 în sumă de S lei pentru care societatea calculează o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 24%, în sumă de S lei

Astfel, societatea a înregistrat în evidența contabilă la 31.12.2016 venituri totale în sumă de S lei pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei.

- În anul 2016, societatea X S.R.L. este plătitoare de taxă pe valoarea adăugată la încasare, astfel că regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator conform art.280, alin.(5), iar exigibilitatea intervine la momentul încasării contravalorii bunurilor vândute conform prevederilor art.282, alin.(3) din Legea 227/2016 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În bilanța de verificare la 31.12.2016 petenta înregistrează în cont 4428-analitic v, taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, aferentă livrărilor neîncasate, soldul inițial al contului 4428 este în sumă de S lei, iar soldul final este în sumă de S lei.

Având în vedere regulile generale de calcul rezultă că taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de societate la 31.12.2016 este: S lei (Sold initial cont 4428) + S lei (TVA colectată defalcată pe surse de venit) - S lei (Sold final cont 4428) = S lei.

Prin urmare, taxa pe valoarea adăugată colectată în corelație cu veniturile obținute de societate, este în sumă de S lei, sumă înregistrată în bilanța de verificare în contul contabil 4428, neexistând diferențe față de taxa pe valoarea adăugată colectată înregistrată în evidența contabilă la 31.12.2016.

Urmare celor prezentate anterior, rezultă că în mod nelegal organul de inspecție fiscală a stabilit o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată înregistrată în bilanța de verificare.

Din Anexa 3 la Raportul de inspecție fiscală rezultă că la calculul taxei pe valoarea adăugată colectată, organul de inspecție fiscală a calculat pentru veniturile în sumă de S lei o taxă aferentă în sumă de S lei, dar în mod eronat nu a luat în considerare soldul inițial al contului 4428 (S lei) și soldul final al contului 4428 (S lei), așa cum rezultă și din mențiunile făcute de organul de inspecție fiscală în e-mailul din data de 03.08.2020.

În concluzie, societatea datorează pentru anul 2016 o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, aceasta fiind înregistrată corect de contestatară în evidența contabilă a societății, în contul contabil 4428.

Anul 2017

Din susținerile părților se reține că la data de 31.12.2017, societatea X S.R.L. înregistrează în evidența contabilă o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, iar organul de inspecție fiscală stabilește o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență suplimentară de plată în sumă de S lei.

Din documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

- Veniturile înregistrate în bilanța de verificare la data de 31.12.2017 sunt în sumă de S lei, fiind compuse din:

-venituri înregistrate în contul contabil 704 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei

-venituri înregistrate în contul contabil 706 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei

-venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei

-venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 9%, în sumă de S lei

Astfel, societatea a înregistrat în evidența contabilă la 31.12.2017 venituri totale în sumă de S lei pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei.

- În anul 2017, societatea X S.R.L. este plătitoare de taxa pe valoarea adăugată la încasare, astfel că regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator conform art.280, alin.(5), iar exigibilitatea intervine la momentul încasării contravalorii bunurilor vândute conform prevederilor art.282, alin.(3) din Legea 227/2016 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În bilanța de verificare la 31.12.2017, petenta înregistrează în cont 4428-analitic v, taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, aferentă livrărilor neîncasate, soldul inițial al contului 4428 este în sumă de S lei, iar soldul final este în sumă de S lei.

Având în vedere regulile generale de calcul, taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de societate la 31.12.2017 este: S lei (Sold initial cont 4428) + S lei (TVA colectată defalcată pe surse de venit) - S lei (Sold final cont 4428) = S lei.

Prin urmare, în corelație cu veniturile obținute de societate, taxa pe valoarea adăugată colectată și datorată de contestatară pentru anul 2017 este în sumă de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată înregistrată în bilanța de verificare în sumă de S lei, rezultând o diferență de taxă față de evidența contabilă în sumă de S lei (neînregistrată de societate în cont 4428).

Urmare aspectelor prezentate anterior, reținem că organul de inspecție fiscală a calculat în mod nelegal o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență de taxă în sumă de S lei, de plată în sarcina contestatarii.

Din Anexele 2 și 3 la Raportul de inspecție fiscală rezultă că veniturile totale luate în considerare de organul de inspecție fiscală la stabilirea bazei impozabile, sunt în sumă de S lei, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora este în sumă de S lei.

Totodată, din Referatul privind propunerile de soluționare a contestației înregistrat cu nr.X întocmit de organul de inspecție fiscală se reține că organul

de inspecție fiscală în mod eronat a aplicat cota de taxă de 20 % în anul 2017, deoarece conform prevederilor art.291, alin(1) lit.b) cota de taxă pe valoarea adăugată este de 19% de la 01.01.2017, calculele fiind prezentate în Anexa 2 la Raportul de inspecție fiscală:

- veniturile înregistrate în contul 704 în sumă de S lei a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cu cota de 20%
- veniturile înregistrate în cont 706 în sumă de S lei a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cu cota de 20%
- veniturile înregistrate în cont 707 în sumă de S lei a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei,cu cota de 20%
- venituri înregistrate în cont 707 în sumă de S lei a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cu cota de 9 %.

În concluzie,din calculele prezentate anterior rezultă că:

- societatea a înregistrat în evidența contabilă în contul 4428 o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei,
 - organul de inspecție fiscală stabilește o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de S lei,
- iar din calculele prezentate anterior, respectând prevederile art.286 și 291 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal societatea datorează pentru anul 2017 o taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, rezultând o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei neînregistrată în evidența contabilă.

ANUL 2018

Din susținerile părților se reține că societatea X S.R.L. înregistrează în evidența contabilă o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, iar organul de inspecție fiscală stabilește o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență de taxa în sumă de -S lei(minus).

Din documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

- În anul 2018 veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății sunt în sumă de S lei și sunt compuse din:
 - venituri înregistrate în contul contabil 704 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei
 - venituri înregistrate în contul contabil 706 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei
 - venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei
 - venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 9%, în sumă de S lei

Astfel, conform balanței de verificare la 31.12.2017, societatea înregistrează venituri totale în sumă de S lei pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei.

- În anul 2018, societatea X S.R.L. este plătitoare de taxa pe valoarea adăugată la încasare, astfel că regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator conform art.280, alin.(5), iar exigibilitatea intervine la momentul încasării contravalorii bunurilor vândute

conform prevederilor art.282, alin.(3) din Legea 227/2016 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În balanța de verificare la 31.12.2018, petenta înregistrează în cont 4428-analitic v, taxa pe valoarea adăugată neexigibilă aferentă livrărilor neîncasate, soldul inițial al contului 4428 este în sumă de S lei, iar soldul final este în sumă de 0 lei.

Având în vedere regulile generale de calcul a taxei pe valoarea adăugată colectată datorată de societate la 31.12.2018 este: S lei (Sold initial cont 4428) + S lei (TVA colectată defalcată pe surse de venit) - 0 lei (Sold final cont 4428) = S lei.

Prin urmare, în corelație cu veniturile obținute de societate, taxa pe valoarea adăugată colectată și datorată de contestatară pentru anul 2018 este în sumă de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată înregistrată în balanța de verificare în sumă de S lei, rezultând o diferență de - S lei (înregistrată în plus).

Urmare aspectelor arătate mai sus rezultă că organul de inspecție fiscală în mod nelegal a calculat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență de taxă în sumă de -S lei, considerând că societatea înregistrează în plus taxa pe valoarea adăugată în evidența contabilă.

Din Anexele 2 și 3 la Raportul de inspecție fiscală rezultă că veniturile totale luate în considerare de organul de inspecție fiscală la stabilirea bazei impozabile, sunt în sumă de S lei, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora este în sumă de S lei.

Diferența de - S lei (minus) stabilită de organul de control rezultă din faptul că la calculul taxei pe valoarea adăugată colectată, organul de inspecție fiscală în mod eronat nu a ținut cont de rulajul contului contabil 4428 analitic v, în sumă de S lei, așa cum rezultă și din mențiunile făcute de organul de inspecție fiscală în e-mailul din data de 03.08.2020.

În concluzie, societatea datorează pentru anul 2016 o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, aceasta fiind înregistrată corect de contestatară în evidența contabilă a societății, în contul contabil 4S.

ANUL 2019

Din susținerile formulate de părți se reține că la data de 31.12.2019, societatea X S.R.L. înregistrează în evidența contabilă o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, iar organul de inspecție fiscală stabilește o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, rezultând o diferență înregistrată în sumă de -S lei.

Din documentele existente la dosarul contestației și din balanța de verificare întocmită la 31.12.2019, se rețin următoarele:

- Veniturile înregistrate în evidența contabilă a societății sunt în sumă de S lei și cuprind:
 - venituri înregistrate în contul contabil 704 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei

-venituri înregistrate în contul contabil 706 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei
-venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 19%, în sumă de S lei
-venituri înregistrate în contul contabil 707 în sumă de S lei pentru care a fost calculată o taxă pe valoarea adăugată cu cota de 9%, în sumă de S lei

Astfel, societatea a înregistrat în evidența contabilă la 31.12.2019 venituri totale în sumă de S lei pentru care a calculat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, față de taxa pe valoarea adăugată colectată înregistrată în contul contabil 4S în sumă de S lei și rezultă o diferență de taxă în sumă de -S lei (înregistrată în plus în evidența contabilă a societății).

În concluzie, pentru perioada 2015-2019, societatea înregistrează în evidența contabilă o taxă pe valoarea adăugată colectată în plus, în sumă de **S lei**, compusă din:

- suma de 0 lei pentru anul 2015
- suma de 0 lei pentru anul 2016
- suma de S lei pentru anul 2017
- suma de -S lei pentru anul 2018
- suma de -S lei pentru anul 2019

Având în vedere cele de mai sus, se reține că în mod nelegal organul de inspecție fiscală a calculat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei, așa cum rezultă și din Referatul privind propunerile de soluționare a contestației cu nr.X întocmit de organul de inspecție fiscală, astfel că organul de soluționare a contestației va aplica prevederile art.279, alin.(1) și alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, va admite contestația formulată și va anula parțial Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de inspecție fiscală privind suma de **S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată pentru perioada 2015-2019.**

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X S.R.L. - județul Vaslui, împotriva Deciziei de impunere nr. F- VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de

inspecție fiscală nr. F-VS X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma de S lei reprezentând ajustare taxă pe valoarea adăugată deductibilă.**

Art.2.Admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. F- VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată.**

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