



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice Calarasi



Str. Eroilor nr. 6-8
Calarasi, judetul Calarasi
Tel : 0242 312374
Fax :0242 315267

DECIZIA NR.7 / 14.02.2012
privind solutionarea contestatiilor
formulate de S.C. X SRL
inregistrate la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 1358-1359/13.01.2012

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr.3540/11.01.2012, cu privire la reluarea procedurii de solutionare a contestatiilor formulate de S.C. X SRL cu sediul in comuna Dragalina, judetul Calarasi, CUI , impotriva Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, intrucat motivul pentru care s-a dispus suspendarea solutionarii contestatiilor a incetat.

In temeiul dispozitiilor art.214, alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-a procedat la analiza dosarelor contestatiilor, constatand urmatoarele:

S.C. X SRL a formulat contestatii impotriva unui numar de 2 Decizii impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata emise de organele de inspectie fiscala, pentru care s-au pronuntat solutii de suspendare, dupa cum urmeaza:

- prin Decizia nr.46/30.11.2010 a fost suspendata solutionarea contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.605/20.09.2010, pentru suma de Y lei;
- prin Decizia nr.3/13.01.2011 a fost suspendata solutionarea contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. 659/26.10.2010, pentru suma de Y lei;

Solutia de suspendare a procedurii de soluționare a contestațiilor pe cale administrativă a fost adoptata motivat de faptul ca intre stabilirea taxei pe valoarea adaugata si stabilirea caracterului infractional al faptelor consemnate in procesul verbal incheiat exista o stransa interdependenta.

Prin adresa nr.88/11.01.2012 Activitatea de inspectie fiscala din cadrul DGFP Calarasi comunica faptul ca prin Rezolutia nr.773/II/2/2011 Parchetul de pe langa Judecatoria Calarasi a respins ca neintemeiata plangerea formulata de ANAF-DGFP, rezolutie care nu a fost atacata la instanta.

Prin Rezolutia nr.773/II/2/2011 organul de cercetare penala s-a pronuntat asupra existentei sau nu a faptei prevazuta de art.8 alin.1 din Legea nr.241/2005, privind evaziunea fiscala, nu asupra reincadrarii tranzactiilor la care a procedat organul de inspectie fiscala.

Se retine astfel ca motivul care a determinat suspendarea a incetat, astfel ca procedura de solutiune a contestațiilor pe cale administrativă poate fi reluata.

Contestatiile au fost depuse in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este legal investita sa se pronunte asupra contestatiilor formulate de S.C. X SRL.

Avand in vedere faptul ca cele doua contestatii sunt formulate de aceeasi persoana juridica, impotriva a doua titluri de creanta fiscala emise de acelasi organ fiscal, vizand aceeasi categorie de obligatii fiscale, in conformitate cu prevederile pct.9.6 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OMFP nr.2137/2011, se va proceda la conexarea dosarelor.

I. Din analiza contestațiilor inregistrate la DGFP Calarasi sub nr. 1358 si 1359 din data de 13.01.2012, rezulta ca S.C. X SRL a contestat Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.605/20.09.2010 pentru suma de Y lei si accesorii in suma de Y lei, si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.659/26.10.2010 pentru suma de Y lei.

Motivele invocate de petenta in sustinerea contestațiilor sunt urmatoarele :

Petenta nu este de acord cu stabilirea TVA colectata suplimentar in suma de Y lei de catre organul de inspectie fiscala, ca urmare a reincadrarii tranzactiilor dintre S.C. Y S.R.L. si S.C Z S.R.L in baza art. 11, alin. 1) din Legea 571/2003, privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia: *"La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei"*, luand in considerare urmatoarele:

- La data de 22 iulie 2009, X a incheiat cu SC Z SRL contractul de comercializare produse nr. 114, avand ca obiect vanzarea de catre X de produse din carne de pasare, pe o perioada nedeterminata. Inca de la

data de 24 iulie 2007, SC X a inceput sa livreze catre SC Z produse din carne. Transportul acestora produse a fost asigurat de catre cumparatorul Z (respectiv cu mijloacele de transport inmatriculate cu nr. MH 38 TAK si MH 37 TAC).

- reprezentantul S.C. Z S.R.L. Priboieni a pus la dispozitia X o copie a Sentintei nr. 274/F pronuntate in sedinta publica din data de 3 martie 2009 de Tribunalul Comercial Arges prin care acesta a pronuntat deschiderea procedurii de insolventa impotriva S.C. Z S.R.L. S.C. X S.R.L. Dragalina a emis catre aceasta facturi fiscale prin aplicarea mecanismului taxarii inverse.

La acea data, conform art. 160 din Codul Fiscal:

„(1) Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol. Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TV A, conform art. 153.

(2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:

deseurile si materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare;

bunurile si/sau serviciile livrate ori prestate de sau catre persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolventa, cu exceptia bunurilor livrate in cadrul comertului cu amanuntul.

- petenta s-a comportat ca un comerciant diligent, solicitand chiar Oficiului Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Calarasi informatiile legale privitoare la S.C. Z S.R.L., aceste informatii fiind comunicate de Oficiul Registrului Comertului prin Adresa nr. 20233, confirmandu-se faptul ca societatea Z se afla sub incidenta Legii nr. 85/1996 a insolventei. De asemenea, a verificat capacitatea de reprezentare a Doamnei M care a semnat contractul (in calitate de Administrator), precum si faptul ca societatea Z avea in obiectul de activitate codul CAEN 4632 - Comert cu ridicata al carnii si produselor din carne si codul CAEN 4639 - Comert cu ridicata nespecializat de produse alimentare, bauturi si tutun.

- X precizeaza ca pe intreaga perioada a derularii contractului de comercializare, transportul produselor a fost asigurat de Z cu mijloace proprii de transport sau cu mijloacele de transport ale cumparatorilor sai. In acest ultim caz, marfa era predata reprezentantilor societatilor cumparatoare in baza unei imputerniciri semnate de administratorul Z .

Fiecare mijloc de transport era identificat prin numarul masinii si numele soferului.

- In ceea ce priveste plata pretului, Z achita produsele achizitionate prin diverse mijloace de plata, respectiv prin numerar, virament in contul bancar si prin bilete la ordin. Majoritatea biletelor la ordin erau emise de alte persoane juridice romane si girate catre Z , care la randul sau le-a girat catre X .

- Ca urmare a efectuării de către inspectorii fiscali a unui control încrucișat la SC Z , s-a constatat că aceasta vindea întreaga cantitate de produse din carne către SC M SRL. De asemenea, s-a constatat că societatea înregistrase în contabilitate și în jurnalele de TVA toate cele 342 de facturi emise de X pe perioada supusă inspecției fiscale și că există corelație între TVA deductibilă din Jurnalul de cumpărări și Decontul de TVA, precum și între TVA colectată din Jurnalul de vânzări și Decontul de TVA. Sumele coincideau cu cele înregistrate în balanța de verificare. Cu toate acestea, *„având în vedere faptul că au fost prezentate la control un număr de 317 facturi în copie xerox, că societatea nu deține spații de depozitare frigorifică și că nu deține mijloace de transport specifice, echipa de inspecție fiscală consideră că din documentele prezentate nu rezultă realitatea operațiunilor desfășurate de cele două societăți,*

In acest context, *„organul de inspecție fiscală, în baza art. 11 alin. 1 din Codul Fiscal a procedat la reincadrarea tranzacțiilor efectuate, respectiv în fapt, livrarea bunurilor nu s-a efectuat către SC Z SRL - societate în insolventă, ci către alte societăți despre care nu există date că se aflau în insolventă la data livrării.*

- Din informațiile rezultate în urma controalelor încrucișate se poate deduce că S.C.X S.R.L. Dragalina a vândut produse către SC Z SRL care la rândul său a vândut produsele către SC M SRL Priboieni, care la rândul său a vândut produsele altor societăți comerciale. Din inspectarea contabilității și a declarațiilor depuse de SC Z SRL Priboieni, rezultă că aceasta a înregistrat atât facturile primite de la S.C.X. Dragalina, cât și facturile emise către SC M.

Petenta consideră că această situație de vânzare în lanț se încadrează pe dispozițiile art. 128, alin. 2 din Codul Fiscal, conform căruia:

"Se consideră că o persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în calitate de intermediar, într-o livrare de bunuri, a achiziționat și livrat bunurile respective ea însăși, în condițiile stabilite prin norme".

Conform principiilor taxei pe valoarea adăugată consacrate de jurisprudența comunitară, TVA se datorează pentru fiecare verigă a lanțului de producție și comercializare. Spre exemplu, dacă A vinde produse lui B iar B vinde produsele mai departe lui C, fiecare dintre cele două operațiuni

de vanzare este considerate ca fiind o livrare de bunuri, supusa distinct taxei pe valoarea adaugata, chiar daca expeditia bunurilor se face direct de la A la C.

Daca s-ar admite ca fiind corecta recalificarea efectuata in prezenta cauza de organele de inspectie fiscala, aceasta ar echivala cu faptul ca numai intre A si C ar exista livrare de bunuri (si implicit TVA), livrarea de la B catre C fiind in afara sferei TVA!

- Petenta precizeaza ca articolul 11 reprezinta transpunerea in fiscalitatea romaneasca a principiului "*substance over form*", principiu al contabilitatii anglo-saxone, consacrat si in dreptul fiscal international. Potrivit acestuia, trebuie sa se acorde prevalenta substantei unei operatiuni, in detrimentul formei sale juridice. In dreptul civil roman exista un principiu similar, respectiv acela al intentiei reale a partilor, indiferent de forma juridica a actului. Spre exemplu, un contract de asociere in participatiune avand ca obiect exclusiv exploatarea unui bun imobil poate fi recalificat ca fiind un contract de inchiriere.

De altfel, in motivarea concluziei sale, organul fiscal citeaza textul de lege (art. 11 alin. 1 din Codul Fiscal) care se refera expres la recalificarea formei unei tranzactii:

*"La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra **forma** unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.*

- Operatiunile efectuate de SC X sunt vanzari de marfa si atata timp cat contractul de distributie este valabil incheiat de administratorul z, transferul dreptului de proprietate a operat de la X la Z a asigurat transportul bunurilor de la poarta fabricii si a achitat marfa achizitionata, nu exista niciun motiv juridic sau economic de a considera ca intre SC X si SC Z nu a operat o livrare de bunuri.

- Petenta considera ca organul fiscal nu mentioneaza catre ce **alte** societati considera acesta ca au fost efectuate livrarile de carne de pui, si ridica intrebarea catre ce **alte** societati ar fi putut emite factura cu 19% TVA? Putea sa ignore aplicarea mecanismului taxarii inverse catre cumparatorul sau, ? Avea dreptul sa emita facturi catre societati cu care nu avea niciun raport contractual si care primeau la randul sau facturi de la furnizorii lor directi?

- EUROAVI considera ca nu avea obligatia si mai mult decat atat, nici nu avea posibilitatea legala a verificarii capacitatii economice a societatii SC Z. Din acest punct de vedere, sustine ca a facut toate demersurile posibile pe

care un bun comerciant le putea face in mod rezonabil, in vederea asigurarii securitatii sale comerciale.

II. Din continutul Deciziilor de impunere nr.605/20.09.2010 si nr.659/26.10.2010, al Rapoartelor de inspectie fiscala si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Inspectia fiscala privind taxa pe valoarea adaugata s-a efectuat in vederea solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare aferent lunii noiembrie 2009 si al lunii decembrie 2009.

Inspectia fiscala privind taxa pe valoarea adaugata s-a efectuat in vederea solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare aferent lunii noiembrie 2009, transmis cu adresa nr.461/28.12.2009 de D.G.F.P. Calarasi si inregistrat la A.I.F. Calarasi sub nr.3065/28.12.2009.

Inspectia fiscala a cuprins perioada 01 august 2009-30 noiembrie 2009.

In perioada supusa inspectiei fiscale organul de control a constatat ca in perioada 01 august- 30 noiembrie 2009, S.C. X a emis catre S.C. Z SRL un nr. de 342 facturi reprezentand vanzarea de produse din carne de pui, in valoare de X lei fara a colecta TVA, invocand prevederile art.160 din Legea nr.571/2003, privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Marfa pentru care s-au emis facturi de S.C. X SRL Dragalina catre S.C. Z SRL Arges, a fost comandata de alte societati comerciale, cu exceptia unor cantitati, care au fost comandate de S.C. Z SRL, asa cum reiese din comenzile prezentate de S.C. X SRL.Societatea nu a prezentat toate comenzile primite, specificand ca o parte din acestea se primeau telefonic si nu se mai inscriau in documente de comanda. Livrarile facturate de S.C. X SRL., catre S.C. Z SRL, in perioada 01 august- 30 noiembrie 2009, in valoare totala de X lei, au fost transportate in majoritatea cazurilor catre alte societati, respectiv cele care au comandat marfa. Platile reprezentand contravaloarea marfii facturate catre S.C. Z SRL au fost efectuate de catre agentii economici catre care s-a livrat marfa. Urmare a controlului incrucisat efectuat la S.C. Z SRL, organul de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Arges, avand in vedere faptul ca au fost prezentate la control un numar de 317 facturi in copie xerox, ca societatea nu detine spatii de depozitare frigorifica si ca nu detine mijloace de transport specifice, echipa de inspectie fiscala considera ca din documentele prezentate nu rezulta realitatea operatiunilor desfasurate intre cele doua societati.

In concluzie, organul de inspectie fiscala constata ca din documentele puse la dispozitie de catre S.C. X SRL Dragalina si luand in considerare informatiile primite de la D.G.F.P.- A.I.F. Arges, tranzactiile efectuate intre S.C. X SRL si S.C. Z SRL nu s-au derulat in fapt conform contractului incheiat intre cele doua societati si nici conform facturilor si a documentelor de intrare-receptie intocmite de catre cumparator, marfa fiind livrata direct catre alte societati. Organul de inspectie fiscala a procedat la reincadrarea

tranzacțiilor efectuate respectiv, în fapt, livrarea bunurilor nu s-a efectuat către S.C. Z SRL- societate în insolventă, ci către alte societăți despre care nu există date ca se află în insolventă la data livrării. Organul de inspecție fiscală a procedat la colectarea TVA în suma de X lei, aferentă sumei de X lei, facturată fără TVA de S.C. X SRL către S.C. Z SRL Argeș.

Inspecția fiscală privind taxa pe valoarea adăugată s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA cu opțiune de rambursare aferent lunii decembrie 2009, transmis cu adresa nr.739/26.01.2010 de D.G.F.P. Calarasi și înregistrat la A.I.F. Calarasi sub nr.205/26.01.2010.

Cu privire la TVA în suma de X lei colectată suplimentar ca urmare a reîncaadrării tranzacțiilor dintre S.C. X S.R.L. și S.C. Z S.R.L., în baza art. 11, alin. 1) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *"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 reîncastra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției"*, precizăm următoarele:

- S.C. X S.R.L. în calitate de vânzător (furnizor) încheie contractul de comercializare produse nr. 114 din data de 22.07.2009 cu S.C. Z S.R.L. (cumpărător) cu sediul în comuna Priboieni, jud. Argeș, reprezentată de d-na în calitate de administrator, obiectul contractului fiind comercializarea produselor din carne de pasare.

- la data de 22.01.2009, SC Z SRL a formulat cererea de deschidere a procedurii de insolvență având în vedere că nivelul datoriei exigibile depășește valoarea prag prevăzută de Legea 85/2006, solicitând reorganizarea cu lichidare parțială. Prin Sentința nr. 247/F/03.03.2009, emisă de Tribunalul Comercial Argeș s-a numit administrator judiciar domnul Y și s-a deschis procedura generală de insolvență împotriva debitorului S.C. Z S.R.L..

- conform prevederilor art. 160 din Legea nr. 571/2003, privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*"(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) **au obligația să aplice măsurile de simplificare** prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.*

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt: b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu

amănuntul". Intr-o astfel de situatie, furnizorul trebuie sa emita facturi fara TVA catre clientul aflat in insolventa. Necolectand astfel TVA, furnizorul ramane cu TVA dedusa aferenta achizitiilor de bunuri si servicii taxabile, rezultand sold negativ al TVA ce poate fi solicitat la rambursare.

- in perioada 01 decembrie – 31 decembrie 2009, S.C. X Dragalina emite catre S.C. ZS.R.L. Priboieni, un numar de 173 facturi pentru produse din carne de pui, in valoare de X lei, fara a colecta TVA, invocand prevederile art 160 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea de TVA in suma de X lei prin reincadrarea tranzactiilor efectuate.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, documentele existente la dosarele contestatiilor contestate, si prevederile legale invocate de petenta si de organul emitent, se retin urmatoarele:

Referitor la suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar si respinsa la rambursare, cauza supusa solutionarii este daca societatea are obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care tranzactiile efectuate de societate nu pot fi luate in considerare.

In fapt, S.C. X S.R.L. in calitate de vanzator (furnizor) incheie contractul de comercializare produse nr. 114 din data de 22.07.2009 cu S.C. Z S.R.L. (cumparator) cu sediul in comuna Priboieni, jud. Arges, reprezentata de d-na in calitate de administrator, obiectul contractului fiind comercializarea produselor din carne de pasare.

La data de 22.01.2009, SC Z SRL a formulat cererea de deschidere a procedurii de insolventa avand in vedere ca nivelul datoriilor exigibile depaseste valoarea prag prevazuta de Legea 85/2006, solicitand reorganizarea cu lichidare partiala. Prin Sentinta nr. 247/F/03.03.2009, emisa de Tribunalul Comercial Arges s-a numit administrator judiciar domnul X si s-a deschis procedura generala de insolventa impotriva debitorului S.C. Z S.R.L..

Intr-o astfel de situatie, furnizorul trebuie sa emita facturi cu mentiunea taxare inversa catre clientul aflat in insolventa. Astfel , furnizorul ramane cu TVA dedusa aferenta achizitiilor de bunuri si servicii taxabile, rezultand sold negativ al TVA ce poate fi solicitat la rambursare.

In aparare, petenta sustine ca a aplicat corect masura de simplificare emitand facturi cu aplicarea regimului taxarii inverse pentru societatea aflata sub incidenta Legii nr.85/1996 a insolventei, si ca urmare are drept

de a i se rambursa TVA solicitata prin deconturile din noiembrie si decembrie 2009.

Avand in vedere neconcordantele identificate de organul de inspectie fiscala pe intregul lant al inregistrarii operatiunilor economice pornind de la livrare, transport, plata asa cum au fost prezentate in mod detaliat in Raportul de inspectie fiscala, controalele incrucisate incheiate, notele explicative existente la dosarul cauzei, in contextul verificarii fiscale in cauza, se retin urmatoarele aspecte :

Forma care a fost data tranzactiei de catre partile implicate a produs efecte fiscale favorabile importante numai la S.C. X S.R.L., astfel: clientul lui SC X SRL, care este SC Z conform facturilor de livrare intocmite, figureaza in insolventa, in consecinta deduce si colecteaza TVA la aceeasi valoare la primirea facturilor de achizitie si nu colecteaza TVA la emiterea facturilor de vanzare catre M (aplicand tot masuri de simplificare); Clientul lui Z , care este M , deduce si colecteaza TVA la aceeasi valoare la primirea facturilor de achizitie (de la o societate in insolventa) si trebuie sa colecteze TVA la emiterea facturilor de vanzare catre alte societati, dupa cum precizeaza petenta in contestatie ca s-au derulat tranzactiile . Se retine deasemenea ca incepand cu data de 01.01.2010 taxarea inversa nu se mai aplica pentru bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, iar incepand cu data de 04.01.2010 M si-a schimbat sediul in alt judet si este reprezentata de alt asociat unic si administrator decat cel din perioada in care s-au intocmit facturile. Conform informatiilor existente in baza de date a A.N.A.F. privind M , rezulta ca nu a depus Deconturile de TVA pe parcursul anului 2009 si nu a declarat livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national pentru semestrul II 2009 (Declaratia cod 394).

Clientii lui M, respectiv societatile care au facut comenzi si au ridicat efectiv marfa de la X , primesc facturi de la o societate inregistrata in scopuri de TVA si care nu era in insolventa la data emiterii facturilor, si deduc TVA. La vanzarea bunurilor cu ridicata sau cu amanuntul colecteaza TVA. La aceste societati consecinta fiscala in ceea ce priveste TVA era aceeaasi, daca primeau facturile de la X , de unde ridicau efectiv marfa. SC X a dedus TVA la achizitiile de materii prime si materiale necesare obtinerii produselor din carne de pui, dar nu a colectat TVA la emiterea facturilor catre Z (societate in insolventa), ramanand cu sold negativ al TVA, pe care l-a solicitat la rambursare. Daca X emitea facturile catre societatile care au comandat si ridicat marfa, avea obligatia sa colecteze TVA si astfel soldul negativ al TVA nu mai exista.

- Cu privire la transportul bunurilor, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca transportul marfurilor de la S.C. X S.R.L. Dragalina,

la societatile care au primit bunurile, nu a fost efectuat nici de catre furnizor, nici de cumparatorul in scris in facturi. Din raspunsul la controlul incrucisat rezulta ca Z nu detine mijloace specifice de transport al produselor din carne, iar clientul sau, conform facturilor intocmite, este SC M SRL. Petenta sustine in contestatia formulata ca: "Pe intreaga perioada a derularii contractului de comercializare, transportul produselor a fost asigurat de Z cu mijloace proprii de transport sau cu mijloacele de transport ale cumparatorilor sai. In acest ultim caz, marfa era predata reprezentantilor societatilor cumparatoare in baza unei imputerniciri semnate de administratorul Z . Fiecare mijloc de transport era identificat prin numarul masinii si numele soferului. Mentionam ca am pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala o situatie detaliata a fiecarei livrari de marfa (numar de factura, valoare, numarul masinii care a asigurat transportul marfii si numele soferului) pentru toata perioada derularii contractului cu Z ." S-a constatat ca societatile cumparatoare "imputernicite" de Z nu erau clientii ei. Aceste societati care au formulat comenzi si la care a ajuns marfa (conform situatiei prezentata de societate) au formulat propriile comenzi catre X , asigurandu-și și transportul marfii.

- Cu privire la plata marfii, reiese faptul ca plata marfii s-a facut de catre un numar de 16 societati. S-a constatat ca plata s-a facut in cea mai mare parte prin bilete la ordin emise de societatile la care s-a transportat marfa si girate de mai multe ori pana la X S.R.L.

- S.C. Z S.R.L. nu are declarate puncte de lucru, la sediul declarat nu detine spatii de depozitare a marfii, nu a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu chiria si nu detine mijloace de transport dotate cu frigifer adaptate transportului de carne. Organul de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. – A.I.F. Arges, care a efectuat controlul la S.C. Z S.R.L. considera ca din documentele prezentate **nu rezulta realitatea operatiunilor desfasurate intre cele doua societati.**

Analizand toate aspectele identificate in urma verificarii fiscale si anume ca s-au constatat faptic neconcordanțele de mai sus, neconcordante cu privire la realitatea tranzactiilor, in mod intemeiat pentru stabilirea starii de fapt fiscale sunt incidente prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit caruia:

"(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 unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal consacra, la nivel de lege, principiul prelevantei economice asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice

operatiune(tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic ci si din punct de vedere al scopului urmarit de contribuabil.

In acest spirit, **o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.**

Art.6 din O.G. nr.92/2003 republicata unde referitor la exercitarea dreptului de apreciere se specifica:

„Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

La pct.6.1 din H.G. nr.1050/2004 se arata ca: **„În aprecierea unei situaţii fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege.”**

Astfel, avand in vedere constatările fiscale, documentele prezentate, controalele incrucisate la firmele implicate in tranzactiile ce au facut obiectul verificarii, notele explicative, faptul ca societatea verificata a solicitat rambursarea TVA de la bugetul statului, rezulta ca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca operatiunile economice nu au o baza reala.

Astfel, organele de inspectie fiscala in mod legal au respins la rambursare taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa pentru acest capat de cerere.

Avand in vedere ca stabilirea in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere pentru debitele stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in ceea ce priveste debitele reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in suma de X lei, stabilite prin Decizia nr.605/20.09.2010, actiunea reclamantei a fost respinsa ca neintemeiata, contestatia se va respinge ca neintemeiata si pentru suma de X lei, stabilita cu titlu de accesorii, conform principiului de drept **„accessorium sequitur principale”**.

Pentru considerentele de fapt si de drept retinute in continutul deciziei, în conformitate cu prevederile art.214 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiate a contestatiilor formulate de SC X SRL impotriva Deciziilor privind obligatiile fiscale suplimentare de plata emise de Activitatea de inspectie fiscala, pentru suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si respinsa la rambursare si suma de X lei reprezentand accesorii.

Prezenta decizie poate fi atacata potrivit legii la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV,