

DECIZIA NR. 630/2013

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L
inregistrata la D.G.F.P....., Activitatea de Inspecție Fiscala sub nr./01.08.2013.
si la D.G.R.F.P. sub nr/27.08.2013

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice , Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P..... Activitatea de Inspecție Fiscala, prin adresa nr..... din 21.08.2013, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice sub nr./27.08.2013, cu privire la contestatia formulata de catre S.C. X S.R.L cu domiciliul fiscal in, str., nr. jud.inregistrata la Registrul Comertului sub nr./...../2006, C.U.I.....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P..... Activitatea de Inspecție Fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./26.06.2013 emisa in baza Raportul de inspectie fiscala nr...../26.06.2013 si priveste suma totala lei, de care se compune din:

- lei reprezentind TVA stabilita suplimentar de plata
- lei reprezentind dobanzi aferente TVA de plata
- lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA de plata

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./26.06.2013 prin posta cu confirmare de primire in data de 10.07.2013 si de data depunerii respectiv 01.08.2013 a contestatiei la DGFP..... AIF conform stampilei acestei unitati.

Contestatia depusa este semnata de catre dl. X in calitate de administrator al S.C. X S.R.L.

Prin Sentinta Civila nr/..... din data de 27.02.2013 Tribunalului, Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal dispune deschiderea procedurii simplificate de insolventa impotriva SC X SRL si numeste lichidator judiciar Cabinetul individual de insolventa X care va indeplini atributiile prevazute de articolul 25 din Legea 85/2006 privind procedura insolventei.

Din Sentinta Civila nr/..... / 27.02.2013 a Tribunalului..... rezulta ca incepind cu data de 27.02.2013 impotriva SC X SRL a fost deschisa procedura simplificata de insolventa si a fost numit lichidator judiciar Cabinet individual de insolventa X.

Contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul D.G.F.P. Activitatea de Inspecție Fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./26.06.2013, semnata de catre dl. X in calitate de administrator, a depusa la organul fiscal emitent in data de 01.08.2013, cand administratorul societatii nu mai avea drept de administrare.

D.G.R.F.P. prin Serviciul solutionare contestatii a remis Cabinetului individual de insolventa X adresa nr...../04.10.2013 prin care i s-a solicitat un punct de vedere cu privire la contestatia depusa de catre SC X SRL care a fost semnata de catre dl. X .

Prin adresa nr./15.10.2013, inregistrata la DGRFP..... sub nr./18.10.2013, Cabinet individual de insolventa X in calitate de lichidator al SC X SRL, comunica faptul ca isi insuseste contestatia formulata de SC X SRL.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.R.F.P. prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita cu solutionarea contestatiei formulata de SC X SRL

I. SC X SRL contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./26.06.2013 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala...../26.06.2013 si solicita anularea actului administrativ fiscal, din urmatoarele motive:

In urma controlului efectuat organul fiscal a constatat ca au fost obtinute cantitati suplimentare de produs finit, respectiv beton, fata de cele inregistrate in evidenta contabila. Pe perioada 2009-2011, organul fiscal a estimat productia de beton, stabilind suplimentar venituri impozabile in valoare delei asupra carora au colectat TVA in valoare de lei.

Cu privire la stabilirea suplimentara a bazei de impunere, societatea contestatoare sustine ca , rationamentul si calculul prevazute in Decizia de impunere nr./26.06.2013 mentionate totodata si in Procesul verbal inregistrat la AIF sub nr./25.04.2013 intocmit de inspectori, sunt gresite.

Societatea contestatoare sustine ca inspectia fiscala exercitata de reprezentantii autoritatii fiscale s-a desfasurat in absenta persoanelor abilitate ale SC X SRL care sa ofere informatiile necesare privind metodele de calcul privind stabilirea consumului de ciment si agregate si tehnologia de productie, informatie sustinuta si de punctul de vedere exprimat de Lichidatorul Judiciar al acesteia, care constituie anexa nr. 13 la Raportul de Inspectie Fiscala inregistrat la AIF sub nr./26.06.2013.

Inspectorii fiscali au procedat la estimarea veniturilor realizate din vanzarea produselor finite (beton) obtinute suplimentar utilizand ca si metoda de estimare a bazei de impunere in cazul taxei pe valoarea adaugata "**metoda produsului/serviciului si volumului**".

Referitor la metoda utilizata de inspectorii fiscali se considera ca aceasta nu poate fi luata in considerare, avand in vedere ca inspectorii au stabilit cuantumul veniturilor suplimentare fara o analiza pertinenta si obiectiva a pricipalilor factori care determina pretul aferent productiei de beton.

Se subliniaza faptul ca pentru stabilirea consumului real de beton, inspectorii au utilizat retetele din anul 2011 pentru toti anii supusi verificarii, neluand in calcul retetele utilizate de petenta in anul 2009, respectiv in anul 2010, care prezinta diferente cantitative.

Se mentioneaza ca fiecare clasa de beton produs de SC X SRL are la baza compozitia prevazuta in reteta cadru. Petenta subliniaza ca Nomenclatorul claselor de betoane produse in statia de betoane cuprinde diferite categorii de betoane, de la categorii inferioare pana la categorii superioare, compozitia fiecareia fiind stabilita in reteta cadru specifica. Reteta utilizata in fiecare clasa are la baza un anumit tip de ciment utilizat la care se adauga un anumit tip de agregat de dimensiuni diferite, in cantitatile stabilite conform retetei.

Un alt factor extrem de important in productia de beton il reprezinta pierderea tehnologica aferenta procesului de productie. Conform Normativului pierderea tehnologica pentru ciment este de%. In conformitate cu dispozitiile SC X SRL pierderea tehnologica pentru agregate este de%. Avand in vedere procesul tehnologic de

productie, este imperativ a se lua in calcul si umiditatea stabilita de senzorul de pe statie in fiecare zi de productie, rezultand o medie de% a pierderii tehnologice.

In metoda de calcul utilizata de agentii constatatori, acestia invoca existenta unui document denumit "*Consum de material*", care a stat la baza evidentierii procentului de pierdere tehnologica aferenta procesului de productie utilizat de organele de control, respectiv% la ciment si% la agregate. Acest document (anexa nr. 5 la RIF) este irelevant in ceea ce priveste stabilirea procentului de pierdere tehnologica, intrucat acesta reprezinta documentul care atesta devieri la cantarirea materialelor pe statie, iar procentele stabilite de%, respectiv de.....% reprezinta devieri, nicidecum procentele de pierdere tehnologica aplicabile procesului de productie.

Aplicarea in calcul a unui procent gresit privind pierderea tehnologica reprezinta un argument extrem de important in sustinerea subscrisei privind metoda gresita de calcul a productiei de beton.

Toti acesti factori sunt determinanti in stabilirea pretului aferent fiecarei clase de beton si este necesar a fi utilizati in metoda de calcul.

In vederea estimarii cantitatii de produs finit suplimentar (beton) inspectorii fiscali au procedat la calcularea cantitatii de materie prima prin inmultirea cantitatii de beton obtinute pe fiecare tip de beton cu cantitatea medie de ciment/agregat stabilita de retetar.

Luand in considerare specificul fiecarui tip de beton petenta considera ca nu se poate determina o cantitate medie de materie prima utilizand aceasta metoda, avand in vedere ca productia fiecarei clase de beton este determinata de urmasorii factori: cantitatea cimentului, calitatea cimentului, cantitatea si dimensiunea agregatelor.

Avand in vedere ca reteta cadru pentru fiecare tip de beton impune cantitati diferite de ciment/agregat nu se poate aplica metoda utilizata de agentii constatatori, intrucat nu ne regasim intr-o situatie in care marfurile evaluate sunt identice din punct de vedere calitativ si compozitional. Este contrar dispozitiilor legale a utiliza o metoda gresita pentru a determina baza de impunere aplicata contribuabilului.

In aceste conditii, pornind de la o metoda de calcul gresita, agentii constatatori au procedat la compararea consumului efectiv de materie prima cu consumul de materie prima stabilit de organul de inspectie fiscala (conform metodei de calcul mai sus amintite), rezultand in mod eronat o cantitate de produs finit (beton) suplimentar.

Petenta invoca faptul ca la evaluarea consumurilor de beton din raportul de inspectie fiscala intocmit de agentii constatatori nu s-au evidentiat la productia de beton, urmatoarele cantitati de balast stabilizat si beton...../....., inregistrat in evidentele contabile dupa cum urmeaza: in anul 2009 - cantitatea de mc, in anul 2010 – cantitatea de mc, iar in anul 2011 cantitatea de mc, iar in luna mai 2010 cantitatea de mc – beton.....

Pornind de la contestarea metodei de calcul utilizata in determinarea acestei cantitati suplimentare de produs finit, se considera ca agentii constatatori, in mod eronat, au procedat la determinarea venitului suplimentar, implicit determinarea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestui venit suplimentar precum si a cuantumului dobanzilor si penalitatilor de intarziere calculate de organele fiscale.

B) Referitor la diferentele de consum suplimentare intre cantitatile de ciment si agregate constatate de agentii constatatori, societatea contestatoare sustine ca exista o neconcordanta majora intre situatiile intocmite de agentii constatatori si situatiile contabile ale SC X SRL, astfel:

Anul 2009

Organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de ciment in cantitate de kg; conform situatiei intocmite de SC X SRL diferenta de ciment este de kg - cantitate rezultata din consumul inregistrat de societatea contestatoare si utilizat in

productie conform bon de consum in cantitate de kg din care s-a scazut cantitatea de kg reprezentand consum inregistrat de SC X SRL in productia anului 2009.

Referitor la aceasta cantitate suplimentara de beton inregistrata in anul 2009 a fost incheiat un proces verbal in data de 20.12.2009 de catre Seful de Statie - dna X in care s-a justificat acest consum suplimentar de kg prin existenta unor perioade in care aprovizionarea statiei de betoane cu ciment s-a efectuat concomitent cu producerea de beton, avand in vedere volumul mare de comenzi si executia unor lucrari care nu permiteau intreruperea procesului tehnologic de turnare a betonului pana la ajungerea la un anumit stadiu fizic al lucrarii, fapt ce a determinat defectiuni la statie si devieri de consum. Totodata s-a mentionat faptul ca la cantitatea de ciment de kg folosita pentru executarea productiei de mc beton, pierderea este de fata de abaterile admise de Indicativul

Anul 2010

Organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de ciment in cantitate de kg.

Societatea contestatoare sustine ca exista erori grave in situatia intocmita de organele de control intrucat se poate observa cu usurinta ca agentii constatatori au constatat o cantitate de kg ciment aferenta productiei anului 2010, iar conform situatiei intocmite de SC X SRL, cantitatea de ciment aferenta productiei anului 2010 este de kg.

Anul 2011

Societatea contestatoare sustine ca aceeaasi situatie se regaseste si in anul 2011, unde inspectorii au constatat o cantitate de kg ciment aferenta productiei anului 2011, iar conform situatiei intocmite de SC X SRL, cantitatea de ciment aferenta productiei anului 2011 este de kg.

Referitor la anii 2010 si 2011, societatea contestatoare sustine ca rationamentul de calcul al organelor de control este total gresit in au inserate in situatiile intocmite alte cantitati de ciment fata de cele constatate de SC X SRL.

Referitor la diferentele de agregate inregistrate in intervalul 2009 - 2011, societatea contestatoare face urmatoarele precizari:

In primul rand consumurile inserate in situatiile intocmite de agentii constatatori sunt eronate, avand in vedere neconcordanțele dintre cantitatile inscrise in situatiile agentilor si cantitatile din contabilitatea petentei; Cu titlu de exemplu situatia consumului de agregate din anul 2009: in situatia agentilor constatatori este prevazuta cantitatea de kg, iar in situatia contabila a SC X SRL este inregistrata cantitatea de kg.

In al doilea rand dorim sa subliniem faptul ca pierderile de agregate sunt justificate prin: lipsa cantarului la statie si cantarirea prin sondaj a masinilor, o umiditate amplificata a agregatelor depasind cota de%, efectuarea aprovizionarii pe timp de noapte datorita unor comenzi de betoane care s-au desfasurat fara posibilitate de intrerupere, statia de betoane lucrând pana la orele 05:00 dimineata, iar aprovizionarea cu agregate se realiza simultan cu procesul de productie, fapt ce a impiedicat cantarirea masinilor de agregate.

Cu privire la TVA stabilita suplimentar, societatea contestatoare considera ca in conditiile in care baza impozabila a fost stabilita gresit si TVA stabilita suplimentar de plata a fost determinata gresit.

Cu privire la majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata, societatea contestatoare sustine ca acestea nu sunt datorate in conditiile in care nu TVA de plata a fost stabilita eronat.

Pentru motivele prezentate, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr...../26.06.2013 precum si a raportului de inspectie fiscala nr...../26.06.2013.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /26.06.2013 organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. au stabilit in sarcina SC X SRL sumele de: lei reprezentind TVA stabilita suplimentar de plata, lei reprezentand majorari de intarziere si lei penalitati de intarziere.

Din raportul de inspectie fiscala nr. /26.06.2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /26.06.2013, contestate, cu privire la TVA in valoare de lei stabilita suplimentar de plata rezulta urmatoarele:

1). In luna mai 2010, SC X SRL, inregistreaza in evidenta contabila factura nr. / 19.05.2010 reprezentand contravaloare combustibil emisa de SC X SRL in valoare totala de lei, din care baza impozabila in suma de lei si TVA aferenta in suma de lei; pe factura este incripta mentiunea loc de descarcare

Combustibilul achizitionat cu factura nr. / 19.05.2010 a fost transportat in, fiind inregistrat in evidenta contabila a SC X SRL pe cheltuieli de exploatare. Transportul de combustibil pe relatia -, este facturat de SC X SRL catre SC X SRL in baza facturii nr. / 19.05.2010 in suma totala de lei, din care baza impozabila in suma de lei si TVA aferenta in suma de lei. Aceste prestatii de transport combustibil au fost refacturate de SC X SRL catre SC X SA conform facturii emise nr. /31.05.2010.

Din Contractului de inchiriere nr. / 01.10.2009 incheiat intre SC X SRL in calitate de proprietar si SC X SA in calitate de chiras, rezulta ca proprietarul pune la dispozitia chirasului:

- Pompa stationara de beton, marca
- Recuperator de sorturi si epurator de ape, care in baza procesului verbal incheiat in data de 07.12.2010 se afla in chirie la SC X SA si este situat in..... la proiectul

Conform articolului 8 din contractul de inchiriere incheiat in 01.10.2009, toate utilitatile consumate (carburanti si lubrifianti) pentru utilajele enumerate mai sus, sunt in sarcina locatarului SC X SA.

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au considerat ca cei litri de combustibil achizitionati de societatea verificata au fost consumati in activitatea economica a SC X SA si au asimilat operatiunea cu o livrare de bunuri cu plata si au colectat suplimentar TVA in valoare de lei.

2) In perioada 01.01.2008 – 31.12.2011 SC X SRL desfasoara preponderent activitate de productie betoane si comercializare a acestora. Pentru realizarea productiei de beton SC X SRL inchiriaza statia de beton marca de la SC X SA

Analizand documentele puse la dispozitie de catre SC X SRL, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

- pentru inregistrarea in evidenta contabila a productiei de beton obtinute societatea intocmeste lunar "Nota de receptie", inregistrata in evidenta contabila prin articolul "Produce finite" = "Variatia stocurilor", iar la momentul intocmirii facturii catre client (vanzarii) se inregistreaza venitul in contul "Venituri din vanzarea produselor finite" concomitent cu descarcarea de gestiune a produselor vandute inregistrata prin articolul contabil "Variatia stocurilor" = "Produce finite";

- in vederea inregistrarii in evidenta contabila a cheltuielilor cu materia prima societatea intocmeste bonuri de consum la sfarsitul lunii, cumulate pentru intreaga cantitate de beton produsa in luna, prin care este evidentiat consumul de ciment si agregate (sort) necesar productiei obtinute;

-in perioada verificata societatea comercializeaza (in proportie mica) catre diversi beneficiari ciment si agregate pentru care sunt intocmite facturi de vanzare, iar cantitatea vanduta este descarcata din gestiune la momentul vanzarii;

-pentru fiecare tip de beton comercializat societatea a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala retetele utilizate in vederea obtinerii productiei inregistrate in evidenta contabila.

Organele de inspectie fiscala au verificat incadrarea in retetele utilizate de societate a consumurilor de materii prime (ciment, sort) pentru obtinerea cantitatii de beton inregistrate in evidenta contabila, procedand astfel:

-au identificat tipurile de produse (beton) ce s-au realizat in perioada verificata;

-au stabilit, pe baza retetelor utilizate de societate, un retetar mediu cuprinzand cantitatea medie de ciment si agregate(sort) necesare fiecarui tip de beton;

-au calculat cantitatea de materie prima (ciment, agregat) necesara obtinerii cantitatii de beton inregistrata de societate in evidenta contabila, prin inmultirea cantitatii de beton obtinute pe fiecare tip de beton cu cantitatea medie de ciment/agregat stabilita in retetar;

-au acordat o pierdere tehnologica aferenta procesului de productie reprezentand% la ciment si% la agregate in baza documentelor puse la dispozitie de catre societate (recapitulatie aferenta anului 2011 privind pierderile tehnologice);

-au comparat consumul efectiv de materie prima (ciment/agregate) inregistrat de societate cu consumul de materie prima rezultat din retetele puse la dispozitie de societate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in retetele puse la dispozitie de societate, unitatea de masura pentru agregate (sort) este kilogramul, iar in evidenta privind gestiunea stocurilor societatea inregistreaza consumul de agregate in metri cubi, astfel incat organul de inspectie fiscala a procedat la conversia cantitatii de agregat din metri cubi in kilograme folosind valoarea conversiilor utilizate de societate pentru situatii similare.

Din analiza efectuata, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

-in anul 2008 cantitatea de ciment descarcata din gestiune depaseste cantitatea stabilita in baza retetelor utilizate de societate, iar cantitatea de agregate reprezentand consumul aferent productiei obtinute este mai mic decat cel stabilit de organul de control cu kg. In conditiile in care aceasta cantitate reprezinta% din valoarea cantitatii consumate inregistrate de societate (.....kg/..... kg), organul de inspectie fiscala considera ca pierderea tehnologica acordata in baza documentelor aferente anului 2011 este mai mare decat cea reala, astfel incat se apreciaza ca fiind corect consumul de agregate inregistrat de societate aferent anului 2008.

-in anul 2009 cantitatile de ciment si agregate descarcate din gestiune depasesc cantitatile stabilite pe baza retetelor utilizate de societate.

-in anul 2010 cantitatile de ciment si agregate descarcate din gestiune depasesc cantitatile stabilite pe baza retetelor utilizate de societate, dar in lunile noiembrie si decembrie nu se descarca din gestiune cantitatea necesara de agregate in vederea obtinerii unei productii de mc beton (.....mc +mc)

-in lunile noiembrie si decembrie 2010 cantitatea de agregate descarcate din gestiune corespunde cu cantitatea de agregate vandute in conditiile in care in aceste luni societatea a obtinut conform "Notei de receptie" o cantitate de..... mc beton, pentru care nu inregistreaza consum de materie prima ;

-in anul 2011 cantitatea de ciment descarcata din gestiune in vederea obtinerii productiei inregistrate in contabilitate (..... mc beton) este mai mica cu..... kg iar cantitatea de agregate descarcata din gestiune depaseste cantitatea stabilita pe baza retetelor utilizate de societate. Organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X SRL a consumat in mod nejustificat in perioada anterioara anului 2011 cantitatea de kg ciment.

Avand in vedere ca:

-urmarea a inventariilor efectuate de SC X SRL, stocul scriptic corespunde cu stocul faptic de la sfarsitul anilor 2008, 2009, 2010 si 2011;

-nu exista nici un proces verbal de constatare lipsa in gestiune sau perisabilitati;

-nu s-a putut face dovada existentei unui caz de forta majora (inundatii) sau a furtului;

-la ambele componente (agregate, ciment) ale produsului (beton) s-a constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila consum de materii prime ce depaseste consumul justificat prin retetare;

-in timpul verificarilor efectuate nu au fost puse la dispozitia organului de inspectie fiscala documente care sa justifice consumul suplimentar evidentiat in contabilitatea SC X SRL de materii prime (sort si ciment), in cadrul procesului de productie al betonului; nu a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala listari din sistemul informatic al statiei de betoane, respectiv intrari de agregate pe perioade, pe tipuri de agregate, productia obtinuta de beton pe perioade, pe tipuri de beton,

-nu exista diferente in structura retetelor utilizate pe tipuri de beton, de societatea verificata in perioada 2009 – 2011;

-ponderea mica a vanzarilor de materii prime comparativ cu ponderea vanzarilor de produse finite (in perioada ianuarie 2008 - decembrie 2011 descarcarea de gestiune aferenta vanzarii de agregate reprezinta% din totalul descarcarii de gestiune a agregatelor, iar descarcarea de gestiune aferenta vanzarii de ciment reprezinta% din totalul descarcarii de gestiune a cimentului, diferenta de agregate si ciment intrand in procesul de productie al betonului);

-nu au fost identificate sau prezentate documente care sa indice defectiuni ale statiei de betoane manifestate prin defectiuni ale cantarului de statie in perioada verificata si nici nu au fost prezentate organului de inspectie fiscala documente care sa ateste verificarile periodice ale statiei de betoane, a certificatilor emise pentru acesta;

-organul de inspectie fiscala a apreciat ca in fapt nu s-a inregistrat o depasire a consumurilor de materii prime, ciment si agregate, ci au fost obtinute cantitati suplimentare de produs finit, respectiv beton fata de cele inregistrate in evidenta contabila si a procedat la estimarea veniturilor realizate din vanzarea produselor finite (beton) obtinute suplimentar prin "metoda produsului/serviciului si volumului".

Aceasta metoda consta in estimarea bazei impozabile pentru determinarea obligatiei fiscale, in conditiile in care se cunoaste sau se poate determina numarul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate din perioada supusa controlului. Numarul produselor/serviciilor comercializate/prestate sau volumul de activitate poate fi estimat pe baza evidentei in conditiile in care registrele intocmite contin informatii privind costul bunurilor vandute (cost de achizitie, cost de productie) si/sau folosind date si informatii din diverse surse. Dupa estimarea numarului produselor/serviciilor comercializate/prestate si/sau volumul activitatii desfasurate se aplica pretul de vanzare practicat pe unitatea de produs/serviciu sau volum de activitate, determinandu-se astfel venitul brut.

Astfel, organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea cantitatii de produs finit (beton) suplimentare obtinuta din cantitatile de materie prima, agregate si ciment, ce depasesc consumul real rezultat din retetarele puse la dispozitie de societate, precum si la estimarea veniturilor realizate din comercializarea acestora, dupa cum urmeaza:

-s-a stabilit, pe baza retetarelor utilizate de societate, un retetar mediu cuprinzand cantitatea medie de ciment si agregate necesare fiecarui tip de beton;

-s-a calculat cantitatea de materie prima (ciment, agregat) necesara obtinerii cantitatii de beton inregistrata de societate in evidenta contabila, prin inmultirea cantitatii de beton obtinute pe fiecare tip de beton cu cantitatea medie de ciment/agregat stabilita de retetar;

-s-a comparat consumul efectiv de materie prima (ciment/agregate) cu consumul de materie prima stabilit de organul de inspectie fiscala pe baza retetelor puse la dispozitie de societate;

-s-a determinat cantitatea de materie prima (ciment/agregat) pentru care consumul nu este justificat, ca diferenta intre cantitatea data in consum (conform bonurilor de consum) si cantitatea care se justifica a fi consumata, determinata anterior;

-s-a stabilit cantitatea suplimentara de produs finit (beton) obtinuta si vanduta, astfel: pentru fiecare an s-a stabilit o reteta medie ponderata in functie de cantitatea de beton (pe tipuri) produsa in fiecare an. Astfel, retetarul de beton in anul 2008 include: ciment =kg si agregate =kg, in anul 2009 include: ciment =kg si agregate =kg, in anul 2010 include: ciment =kg si agregate =kg si in anul 2011 include: cimentkg si agregate =kg; la sfarsitul anilor 2009, 2010 si 2011 s-a calculat cantitatea de beton suplimentara ce se putea obtine si vinde, prin impartirea cantitatii de ciment/agregat al carei consum nu se justifica la consumul mediu ponderat de materie prima rezultat din retetare;

-s-a stabilit cantitatea de beton ce se poate realiza in fiecare an, reprezentand cantitatea cu valoarea mai mica de beton dintre cantitatile ce se pot obtine din consumul suplimentar de ciment, respectiv de agregat. Spre exemplificare in anul 2009 din cantitatea consumata suplimentar de ciment se pot obtine mc beton, iar din cantitatea consumata suplimentar de agregate se pot obtine mc beton. Astfel, organul de inspectie fiscala a stabilit ca in anul 2009 cantitatea de produs finit (beton) ce poate fi obtinuta este de mc. La finele anului 2009, in urma descarcarii de gestiune a materiilor prime (ciment, agregate) necesare productiei de beton estimate conform retetarelor, a ramas un stoc de ciment reprezenand kg, ce se reporteaza in anul 2010 ca sold initial si va fi inglobat in productia estimata a anului 2010. Un tratament similar a fost aplicat de catre organul de inspectie fiscala si in anul 2010 respectiv anul 2011.

-s-a calculat valoarea productiei suplimentare prin inmultirea cantitatii de produs finit (beton) cu pretul pe metru cub de beton practicat de societate. Pretul/mc beton a fost calculat la sfarsitul fiecarui an (2009, 2010, 2011) ca media ponderata a preturilor practicate de societate pentru fiecare tip de beton in functie de cantitatea produsa (pe tip de beton) in anul respectiv.

In temeiul prevederilor art.67 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind codul de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala a stabilit prin estimare, pe perioada ianuarie 2009 - decembrie 2011 un venit suplimentar (venit estimat din vanzarea betonului obtinut din cantitatea de materie prima consumata nejustificat de catre societate) in valoare totala de lei, respectiv pe anul 2009 in valoare de lei; in anul 2010 in valoare de lei; anul 2011 in valoare de lei.

Pentru veniturile estimate suplimentar, in temeiul prevederilor art.126, art.134¹, art.134², art.137, art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organul de inspectie fiscala au colectat pe perioada 2009-2011, TVA suplimentara in valoare de lei astfel:

-anul 2009: lei;

-anul 2010: lei;

-anul 2011: lei.

3)Urmare a analizei efectuate organul de inspectie fiscala a constatat ca, agregatele in cantitate de mc au fost descarcate nejustificat din gestine de SC X SRL

Organul de inspectie fiscala a considerat agregatele in cantitate de mc ca fiind lipsa in gestiune , cuantumul valoric al lipsei in gestiune fiind de lei (..... mcx.....lei).

In temeiul prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organul de inspectie fiscala a colectat suplimentar TVA in valoare de lei.

Aferent TVA in valoare de lei colectata suplimentar si totodata stabilita de plata, organul de inspectie fiscala a stabilit, pe perioada 26.02.2009-26.02.2013, majorari de intarziere/dobanzi in valoare de..... lei si penalitati de intarziere in valoare de lei in conformitate cu prevederile art.119, art.120, art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

SC X SRL cu sediul in, str....., nr..... inregistrata la O.R.C sub nr...../...../...../....., CIF, are ca obiect principal de activitate "Fabricarea betonului:cod.....

Perioada verificata:01.01.2008-31.12.2012

1.Referitor la TVA in suma de lei stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra bazei impozabile in valoare de lei stabilita prin estimare, contestata de SC X SRL, **D.G.R.F.P prin Serviciul Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte daca organul de inspectie fiscala a estimat legal baza de impunere (in sensul majorarii acesteia) si implicit a colectat suplimentar TVA in valoare de..... lei.**

In fapt, urmare a verificarii din punct de vedere fiscal, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X SRL., pe perioada 01.01.2008 - 31.12.2012, a obtinut cantitati suplimentare de produs finit, respectiv beton, care nu au fost inregistrate in evidenta contabila.

In baza documentelor prezentate de societate in timpul controlului, organele de inspectie fiscala , in temeiul prevederilor art.67 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind codul de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala a stabilit prin estimare, prin "metoda produsului/serviciului si volumului", pe perioada ianuarie 2009 - decembrie 2011 un venit suplimentar (venit estimat din vanzarea betonului obtinut din cantitatea de materie prima consumata nejustificat de catre societate) in valoare totala de lei respectiv pe anul 2009 in valoare de lei; in anul 2010 in valoare de lei; anul 2011 in valoare de lei.

Urmare a majorarii bazei de impunere cu suma de lei, organul de inspectie fiscala au colectat pe perioada 2009-2011, TVA suplimentara in valoare de lei astfel:

- anul 2009: lei;
- anul 2010: lei;
- anul 2011: lei.

Organul de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara in valoare de lei in conformitate cu prevederile art.126, art.134¹, art.134², art.137, art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

SC X SRL contesta TVA in valoare de lei stabilita suplimentar asupra bazei impozabile in valoare de lei determinata prin estimare, sustinand ca:

- organul de inspectie fiscala a utilizat rețetele pentru prepararea betonului din anul 2011 pentru toti anii supusi verificarii (2008 – 2012), neluand in calcul rețetele utilizate de societatea in anii 2009 si 2010

- pierderea tehnologica aferenta procesului de productie conform Normativului - este de% iar in raport de dispozitiile SC X SRL pierderea tehnologica pentru agregate este de%.

Luand in considerare specificul fiecarui tip de beton, petenta considera ca, nu se poate determina o cantitate medie de materie prima utilizand aceasta metoda, avand in vedere ca productia fiecarei clase de beton este determinata de urmasorii factori: cantitatea cimentului, calitatea cimentului, cantitatea si dimensiunea agregatelor.

Sustine ca rețeta cadru pentru fiecare tip de beton impune cantitati diferite de ciment/agregat, astfel nu se poate aplica metoda utilizata de organul de inspectie fiscala deoarece in aceasta situatie marfurile ar fi identice din punct de vedere calitativ si compozitional.

Totodata, societatea contestatoare sustine faptul ca, la evaluarea consumurilor de beton din raportul de inspectie fiscala, organul de inspectie fiscala nu a evidentiat la productia de beton, urmatoarele cantitati de balast stabilizat si beton/....., inregistrat in evidentele contabile: in anul 2009 - cantitatea de mc, in anul 2010 – cantitatea demc, iar in anul 2011 cantitatea de mc, iar in luna mai 2010 cantitatea de mc – beton...../.....

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca exista neconcordanțe majore intre situatiile intocmite de organul de inspectie fiscala si situatiile contabile intocmite de SC X SRL in anii 2009, 2010 si 2011.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.11 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.”

In speta sunt aplicabile prevederile art. 6, art.64 si art.65 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevad:

-art. 6

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

-art.64

“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile:

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

-art.65

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

iar la art.67 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se prevede:

“(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art. 83 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

La art. 1, alin. (1) din Ordin nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei impozabile unde se prevede:

“Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

-documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

-documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

Portrivit art. 2, lit. c) din Ordinul nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei impozabile:

“În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

d) metoda produsului/serviciului și volumului”

De asemenea, potrivit pct.65.2 din H.G. Nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul de procedura fiscala, la estimarea bazelor de impunere:

“ Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al

contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

Din prevederile legale enunțate se reține ca, organele de inspecție fiscală, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, administrează mijloace de probă, prin solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane. Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale iar organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete.

La estimarea bazei de impunere aferente impozitului pe profit, TVA, organele de inspecție fiscală trebuie să aibă în vedere elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare pretul de piață al tranzacției și informațiile referitoare la activitatea din perioada verificată și documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere .

În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situația în care documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete.

În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi metoda *metoda* produsului/serviciului și volumului.

Din documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

Pe perioada 2009-2011, s-a constatat că societatea a descărcat din gestiune cantități de ciment și agregate care depășesc cantitățile stabilite pe baza rețetelor utilizate de către aceasta la producția de beton, astfel:

-in anul 2009 cantitățile de ciment și agregate descărcate din gestiune depășesc cantitățile stabilite pe baza rețetelor utilizate de societate.

-in anul 2010 cantitățile de ciment și agregate descărcate din gestiune depășesc cantitățile stabilite pe baza rețetelor utilizate de societate, dar în lunile noiembrie și decembrie nu se descarcă din gestiune cantitatea necesară de agregate în vederea obținerii unei producții de mc beton (.....mc +mc)

-in lunile noiembrie și decembrie 2010 cantitatea de agregate descărcate din gestiune corespunde cu cantitatea de agregate vândute în condițiile în care în aceste luni societatea a obținut conform “Notei de receptie” o cantitate de mc beton, pentru care nu înregistrează consum de materie primă ;

-in anul 2011 cantitatea de ciment descarcata din gestiune in vederea obtinerii productiei inregistrate in contabilitate (..... mc beton) este mai mica cukg iar cantitatea de agregate descarcata din gestiune depaseste cantitatea stabilita pe baza retetarelor utilizate de societate.

Societatea contestatoare nu a prezentat documente prin care sa justifice consumul suplimentar de materii prime(ciment, agregat) astfel ca organul de inspectie fiscala a apreciat ca in fapt nu s-a inregistrat o depasire a consumurilor de materii prime, ciment si agregate, ci au fost obtinute cantitati suplimentare de produs finit, respectiv beton fata de cele inregistrate in evidenta contabila si a procedat la estimarea veniturilor realizate din vanzarea produselor finite (beton) obtinute suplimentar prin "metoda produsului/serviciului si volumului".

Din raportul de inspectie fiscala nr...../26.06.2013 se retine faptul ca , in vederea stabilirii situatiei fiscale reale, organul de inspectie fiscala a solicitat SC X SRL, listari din sistemul informatic al statiei de betoane, respectiv intrari de aregate pe perioade, pe tipuri de agregate, productia obtinuta de beton pe perioade, pe tipuri de beton, situatii care nu au fost puse la dispozitia organului de control pe motiv ca nu mai detine personal specializat in acest domeniu si nu a putut fi accesat sistemul informatic al statiei de betoane. Singura situatie generata de sistemul informatic al statiei si prezentata organului de inspectie fiscala constituie anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala care sintetizeaza pierderea tehnologica pe anul 2011.

In aceste conditii, la determinarea bazei impozabile organul de inspectie fiscala au avut in vedere documentele prezentate de societate in timpul controlului respectiv retetarelor utilizate de societate pe fiecare tip de beton in cursul anului 2011, in baza carora au stabilit cantitatea medie de ciment si agregate necesare fiecarui tip de beton;

Tot in baza retetarelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au calculat cantitatea de materie prima (ciment, agregat) necesara obtinerii cantitatii de beton inregistrata de societate in evidenta contabila, prin inmultirea cantitatii de beton obtinute pe fiecare tip de beton cu cantitatea medie de ciment/agregat stabilita de retetar; cantitatea de materie prima (ciment/agregat) pentru care consumul nu este justificat a fost determinata ca diferenta intre cantitatea data in consum (conform bonurilor de consum) si cantitatea care se justifica a fi consumata.

La stabilirea cantitatii de beton suplimentara ce se putea obtine si vinde la sfarsitul anilor 2009, 2010 si 2011, organele de inspectie fiscala au avut in vedere cantitatea de ciment/agregat al carei consum nu se justifica la consumul mediu ponderat de materie prima rezultat din retetare pe fiecare an in parte;

Astfel, organul de inspectie fiscala a stabilit ca in anul 2009 cantitatea de produs finit (beton) ce putea fi obtinuta este de mc; anul 2010 cantitatea de produs finit (beton) ce putea fi obtinuta este de mc iar in anul 2011 cantitatea de produs finit (beton) ce putea fi obtinuta este de mc.

La calcularea valorii productiei suplimentare, organele de inspectie fiscala au avut in vedere pretul pe metru cub de beton practicat de societate. Pretul/mc beton a fost calculat la sfarsitul fiecarui an (2009, 2010, 2011) ca medie ponderata a preturilor practicate de societate pentru fiecare tip de beton in functie de cantitatea produsa (pe tip de beton) .

In conditiile in care societatea contestatoare nu a justificat diferenta de cantitate de materie prima descarcata din gestiune iar din documentele prezentate in timpul controlului nu a rezultat ca aceasta cantitate de materii prime ar fi fost lipsa in gestiune, nu au fost prezentate procese verbale de constatare lipsa in gestiune sau perisabilitati, nu s-a facut dovada existentei unui caz de fota majora sau a furtului, nu au fost prezentate documente care sa indice defectiuni ale statiei de betoane, defectiuni ale cantarului de statie pe perioada verificata se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au apreciat ca societatea a obtinut cantitati suplimentare de produs finit(beton) fata de cele inregistrate in

evidenta contabila si au procedat la estimarea veniturilor realizate din vanzarea produselor finite (beton) obtinute suplimentar prin "metoda produsului/serviciului si volumului" si au stabilit suplimentar venituri impozabile in valoare de..... lei, respectiv lei pe anul 2009; lei pe anul 2010; lei pe anul 2011.

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia inspectia fiscala s-a desfasurat in absenta persoanelor abilitate ale SC X SRL care sa ofere informatiile necesare privind metodele de calcul privind stabilirea consumului de ciment, agregate si tehnologia de productie, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece SC X SRL avea obligatia de a pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala personal calificat care sa ofere informatiile necesare privind metodele de calcul privind stabilirea consumurilor de ciment, agregate si tehnologia de productie.

Dupa cum am aratat si mai sus, urmare a solicitarii organelor de inspectie fiscala societatea contestatoare nu a prezentat nici documente din sistemul informatic al statiei de betoane, respectiv situatii din care sa rezulte intrarile de agregate pe perioade, pe tipuri de agregate, productia obtinuta de beton pe perioade, pe tipuri de beton pe motiv ca nu mai detine personal specializat in acest domeniu si nu a putut fi accesat sistemul informatic al statiei de betoane

La art 10 din OG nr 92/2003, republicata, privind Codul de procesura fiscala se prevede :

"(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție. "

Referitor la afirmatia societatii contestatoare potrivit careia "metoda produsului/serviciului si volumului " utilizata de organul de inspectie fiscala nu poate fi luata in considerare pe motiv ca pentru stabilirea consumului de materii prime s-au utilizat doar retetele din anul 2011, neluand in considerare retetele din anul 2009 si anul 2010 care prezinta diferente cantitative, mentionam:

In raportul de inspectie fiscala nr/26.06.2013 se precizeaza ca nu exista diferente in structura retetelor utilizate pe tipuri de beton, de societatea verificata in perioada 2009 – 2011.

In conditiile in care nu exista diferente in structura retetelor utilizate pe tipuri de beton in perioada 2009 – 2011, se retine ca utilizarea retetelor din anul 2011 pentru analiza consumurilor de materii prime utilizate in producerea betonului in anii 2009 si 2010 nu distorsioneaza concluziile respectivei analize iar afirmatia societatii contestatoarte este neintemeiata.

Afirmatia societatatii contestatoare potrivit careia pierderea tehnologica aferenta procesului de productie este de% pentru ciment, potrivit normativului si% pentru agregate nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care, in baza documentelor puse la dispozitie de societatea contestatoare, organele de inspectie fiscala au acordat o pierdere tehnologica aferenta procesului de productie reprezentand% la ciment si% la agregate in baza documentelor puse la dispozitie de catre petenta.

Singura situatie generata de sistemul informatic al statiei si prezentata organului de inspectie fiscala o constituie anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala care sintetizeaza pierderea tehnologica pe anul 2011.

In timpul inspectiei fiscale nu au fost identificate sau prezentate documente care sa indice defectiuni ale statiei de betoane manifestate prin defectiuni ale cantarului de statie in perioada verificata si nici nu au fost prezentate organului de inspectie fiscala documente care sa ateste verificarile periodice ale statiei de betoane, a certificatilor emise pentru acesta.

Referitor la sustinerile societatii contestatoare potrivit carora:

- la evaluarea consumurilor de beton nu s-au evidentiat la productia de beton urmatoarele cantitati de balast stabilizat si beton/..... inregistrat in evidentele contabile: mc in anul 2009, mc in anul 2010 si mc in anul 2011, iar in luna mai 2010 cantitatea de mc de beton/.....

-ca existe neconcordanțe majore între situatiile întocmite de organul de inspectie fiscala si situatiile contabile ale acesteia, mentionam:

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organele de inspectie fiscala au analizat situatiile depuse de societate la dosarul contestatiei .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca situatiile au fost întocmite de SC X SRL aferente productiei înregistrate în anii 2009, 2010 si 2011 având la baza o singura rețeta pentru fiecare tip de beton, fara a se lua în calcul o medie a cantitatilor de ciment/agregat; în cuprinsul contestatiei societatea precizeaza ca rețeta cadru pentru fiecare tip de beton impune cantitati diferite de ciment/agregat.

Prin urmare, compararea de către patenta a cantitatii estimate de materie prima stabilite de organul de inspectie si cantitatea mentionata în situatiile anexate de aceasta nu este relevanta.

De asemenea, nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia societatii contestatoare potrivit careia pierderile de agregate sunt justificate prin lipsa cantarului la statie si cantarirea prin sondaj a masinilor, umiditatea amplificata a agregatelor care a depasit cota de%, efectuarea aprovizionarii pe timp de noapte datorita unor comenzi care s-au desfasurat fara posibilitate de intrerupere, în conditiile în care societatea nu prezinta documente în acest sens.

Dupa cum am aratat si mai sus, societatea contestatoare nu prezinta situatii din care sa rezulte intrarile de agregate pe perioade, pe tipuri de agregate, productia obtinuta de beton pe perioade, pe tipuri de beton, nu prezinta procese verbale de constatare lipsa în gestiune sau perisabilitati, nu face dovada existentei unui caz de fota majora sau a furtului, nu prezinta documente care sa indice defectiuni ale statiei de betoane.

Mai mult, în contestatia formulata, societatea contestatoare precizeaza ca pierderile de agregate sunt justificate de lipsa un cantar la statie iar cantarirea masinilor se face prin sondaj.

Potrivit prevederilor art.65 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, mai sus enuntat contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Astfel se retine ca, societatea contestatoare avea obligatia de a dovedi si justifica, pe baza de documente, consumul suplimentar de materie prima înregistrat în evidentele contabile , pe cheltuieli deductibile fiscal, în perioada 2009-2011.

La dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea prezentata de organele de inspectie fiscala iar argumentele prezentate în sustinerea contestatiei de SC X S.R.L. nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscale.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Prin urmare, în speta se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala în ceea ce privește baza de impunere de lei, stabilita suplimentar, prin estimare, de organele de inspectie fiscala, pe perioada 2009-2011.

Referitor la TVA în valoare de lei colectata suplimentar de organele de inspectie suplimentara asupra bazei impozabile în valoare de..... lei, contestata de societate, în speta sunt aplicabile prevederile art. 126, art.128, art.134¹, art.134² art.137, art.140, art.156, art.157, art.158 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.126

Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) *operațiunile care, în sensul art. 128 - __, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;”*

- art. 128,

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

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

d) *bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).”*

- art. 134¹

„Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

- art. 134²

“Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

- art 137,

„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,

“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 reduce”;

“Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce.” (prevedere în vigoare până la data de 30.06.2010).

- art. 156

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

- art. 157,

“Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³”.

- art. 158

“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. 156²-156⁴, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamale în vigoare”.

Din prevederile legale enunțate se retin următoarele:

Faptul generator al TVA intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor iar exigibilitatea TVA intervine la data la care are loc faptul generator.

Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită pentru livrări de bunuri și prestări de servicii 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 iar cota standard este de 19% până la data de 30.06.2010 respectiv 24 % (după această dată) și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.

Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice. Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu. 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 la organul fiscal competent.

Prin urmare, SC X SRL datorează bugetului de stat TVA în valoare de lei stabilit suplimentar asupra bazei impozabile în valoare de lei, stabilită prin estimarea veniturilor realizate din vânzarea produselor finite (beton), pe perioada 2009-2011 și în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la acest capat de cerere.

2. Referitor la TVA în valoare de lei stabilită suplimentar de plata de organele de inspecție fiscală, contestate de societate, **cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare a Contestațiilor, poate să se pronunțe pe fond asupra TVA în valoare de lei stabilită suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr...../26.06.2013, în**

conditiile în care SC X SRL nu aduce niciun argument de fapt si de drept în sustinerea cauzei.

În fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in luna mai 2010, SC X SRL a inregistrat in contabilitate factura nr. / 19.05.2010 reprezentand contravaloare combustibil emisa de SC X SRL in valoare totala de..... lei, din care baza impozabila in suma de..... lei si TVA aferenta in suma de..... lei; pe factura este inregistrata mentiunea loc de descarcare

Combustibilul achizitionat cu factura nr. / 19.05.2010 a fost transportat in, fiind inregistrat in evidenta contabila a SC X SRL pe cheltuieli de exploatare. Transportul de combustibil pe relatia -, este facturat de SC X SRL catre SC X SRL in baza facturii nr. / 19.05.2010 in suma totala de lei, din care baza impozabila in suma de lei si TVA aferenta in suma de lei. Aceste prestatii de transport combustibil au fost refacturate de SC X SRL catre SC X SA conform facturii emise nr. / 31.05.2010.

Din Contractului de inchiriere nr. / 01.10.2009 incheiat intre SC X SRL in calitate de proprietar si SC X SA in calitate de chiras, rezulta ca proprietarul pune la dispozitia chirasului:

- Pompa stationara de beton, marca
- Recuperator de sorturi si epurator de ape, care in baza procesului verbal incheiat in data de 07.12.2010 se afla in chirie la SC X SA si este situat in la proiectul

Conform articolului 8 din contractul de inchiriere incheiat in 01.10.2009, toate utilitatile consumate (carburanti si lubrifianti) pentru utilajele enumerate mai sus, sunt in sarcina locatarului SC X SA.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au considerat ca cei litri de combustibil achizitionati de societatea verificata au fost consumati in activitatea economica a SC X SA si au asimilat operatiunea cu o livrare de bunuri cu plata art in temeiul art.128, art.137 si 140 din Codul fiscal au colectat suplimentar TVA in valoare de lei.

De asemenea, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca agregatele in cantitate de..... mc sunt lipsa in gestiune; cuantumul valoric al lipsei in gestiune fiind de lei (..... mcx..... lei).

In temeiul prevederilor art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organul de inspectie fiscala a colectat suplimentar TVA in valoare de lei.

SC X SRL, desi contesta in totalitate Decizia de impunere nr..... / 26.06.2013 nu aduce niciun argument în sustinerea contestatiei cu privire la TVA in valoare de lei si TVA in valoare de lei colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala si totodata stabilita de plata.

In aceste conditii, in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care prevede:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestației;*
- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;*

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:

“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

În speta, sunt incidente și prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispun:

“ Contestatia poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

În condițiile în care societatea contestatoare nu prezintă argumentele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste și TVA în valoare de..... lei stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr...../26.06.2013 iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat aceste obligații fiscale, urmează a se respinge contestația ca nemotivată cu privire la TVA în valoare de lei.

3.În ceea ce privesc majorări de întârziere/dobânzi în valoare de lei și penalități de întârziere în valoare de lei stabilite asupra TVA în valoare de lei colectată suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr...../26.06.2013, menționăm:

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că, pe perioada 26.02.2009-26.02.2013, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere/dobânzi în valoare de lei și penalități de întârziere în valoare de lei stabilite asupra TVA în valoare de lei în conformitate cu prevederile art.119, art.120, art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare.

În condițiile în care majorările de întârziere/dobânzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar de plată iar prin prezenta decizie s-a respins contestația ca neîntemeiată cu privire la TVA în valoare de lei și s-a respins contestația ca nemotivată cu privire la TVA în valoare de lei, potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principale” urmează a se respinge contestația:

- ca neîntemeiată cu privire la majorările de întârziere/ dobânzile în valoare de lei și penalitățile de întârziere în valoare de lei .

-ca nemotivată cu privire la majorările de întârziere/ dobânzile în valoare de lei și penalitățile de întârziere în valoare de lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se,

DECIDE

1.Respingerea ca neîntemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./26.06.2013, inregistrata la D.G.R.F.P..... sub nr...../27.08.2013, pentru suma totala de lei care se compune din:

- lei reprezentand taxa pe valoare adăugată
- lei reprezentand majorari de intarziere/ dobânzi aferente TVA de plata
- lei reprezentand penalități de întârziere aferente TVA de plata.

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../26.06.2013, inregistrata la D.G.R.F.P..... sub nr...../27.08.2013, pentru suma totala de lei care se compune din:

- lei reprezentand taxa pe valoare adăugată
-lei reprezentand majorari de intarziere/ dobânzi aferente TVA de plata
- lei reprezentand penalități de întârziere aferente TVA de plata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.