

DECIZIA nr. 70
din 21 iunie 2006

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. BB SA** la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. .../18.04.2006

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata asupra contestatiei formulata de **S.C. BB SA**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../31.03.2006, emisa in baza constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. .../31.03.2006, ambele emise de Activitatea de control fiscal din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a jud. Cluj.

Petenta contesta suma de ... lei (RON) reprezentand:

- ... lei impozit pe profit suplimentar
- ... lei dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- ... lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- ... lei dobanzi aferente TVA
- ... lei penalitati aferente TVA

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 175, art. 176 si art.179 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Cluj este competenta sa solutioneze pe fond contestatia petentei.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

D). Petenta contesta Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../31.03.2006, intocmita de Activitatea de control fiscal din cadrul D.G.F.P Cluj, in sustinerea contestatiei aducand urmatoarele argumente:

1. Petenta mentioneaza ca organele fiscale au procedat la verificarea perioadei 01.09.2004-31.05.2005 cu privire la impozitul pe profit si TVA, cu toate ca o parte a acestei perioade (01.04.2003-31.12.2004) a mai fost verificata, incheindu-se in acest sens Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../25.03.2005. Astfel, petenta invoca prevederile art. 103 alin. (3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala potrivit caruia inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Petenta sustine ca articolul de lege mai sus citat prevede o singura exceptie de la aceasta regula cu valoare de principiu, respectiv aceea ca, prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de exceptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora. In acest context, petenta invoca dispozitiile pct. 102.4 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, reverificarea unei anumite perioade se dispune prin **decizie** a conducatorului inspectiei fiscale si ca **o astfel de decizie de reverificare nu a fost emisa si chiar daca ar fi fost, nu li s-a comunicat.**

In concluzie, petenta sustine ca nu a avut posibilitatea de a se apara in fata acestui veritabil abuz al organelor fiscale intrucat, decizia de reverificare nu a fost emisa si nu le-a fost comunicata, iar Referatul nr. .../08.02.2006 nu le-a fost comunicat decat odata cu actele administrativ fiscale atacate.

2. La acest punct din contestatie, petenta sustine ca a fost invitata la discutia finala stabilita pentru data de 30.03.2006 in timp ce in Raportul incheiat la 20.03.2006 erau deja mentionate aspectele referitoare la discutia finala cu contribuabilul. Procedand astfel, sustin reprezentantii societatii constetatoare, organele fiscale le-au incalcat dreptul la a fi ascultati (art. 9 din Codul de

procedura fiscala) si la a fi informati (art. 105 din Codul de procedura fiscala), conditii in care le-a fost lezat in mod grav dreptul la aparare, concluzionand ca aceste neregularitati atrag in mod evident nulitatea, atat a Raportului de inspectie fiscala, cat si a Deciziei de impunere emise in baza sa.

3. Cu privire la fondul cauzei petenta sustine ca, concluziile organelor fiscale potrivit carora a facturat cu intarziere livrari de produse miniere si prestari de servicii catre S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti, sunt in mod vadit nefondate si se datoreaza faptului ca, le-a fost incalcat dreptul de a fi ascultati.

Astfel, petenta mentioneaza ca starea de fapt retinuta de organele de inspectie fiscala nu corespunde starii de fapt reale intrucat la data de 15.01.2004, intre S.C. BB SA si S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti a intervenit un Contract general de prestari servicii, in baza caruia petenta in calitate de prestator, s-a obligat sa presteze anumite servicii specifice lucrarilor de reabilitare drumuri catre antreprenorul S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti. Plata acestor servicii , sustine petenta, urma sa se faca pe baza facturilor emise de catre prestator, dupa prezentarea situatiilor de lucrari si acceptarea acestora de catre antreprenor. Ori, data acceptarii de catre antreprenor reprezinta data la care serviciile sunt considerate a fi prestate, asa cum prevede pct. 59 al. 2 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Codului fiscal, iar petenta sustine ca si-a indeplinit intocmai aceasta obligatie, intrucat data acceptarii situatiei de lucrari s-a facut in luna februarie 2005, pe cand facturarea s-a facut pana la sfarsitul aceleasi luni, asa cum prevede art. 155 al. 2 din Codul Fiscal.

4. La acest punct din contestatie, petenta solicita suspendarea executarii actelor administrativ-fiscale atacate, aratand ca se gaseste in prezenta unui caz bine justificat, iar executarea actelor administrativ-fiscale atacate este de natura, in mod obiectiv, sa le aduca prejudicii imposibil de reparat.

Petenta sustine ca suma considerabila stabilita suplimentar in sarcina societatii - aproapeRON - in cazul executarii silite, este de natura a le bloca activitatea si, in final, de a determina deschiderea procedurii falimentului societatii, iar cei 360 de angajati, aferent carora societatea a achitat contributiile sociale de RON in luna martie, si-ar pierde locurile de munca in situatia in care activitatea societatii ar fi blocata.

II). Prin Decizia de impunere nr./31.03.2006, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, i-au fost comunicate S.C. BB SA urmatoarele obligatii fiscale in suma de ... lei, stabilite suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala partiala intocmit la data de 20.03.2006 si inregistrat la unitatea fiscala sub. nr. .../31.03.2006:

- lei impozit pe profit
- lei dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- lei dobanzi de intarziere aferente TVA
- lei penalitati de intarziere aferente TVA

III). Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatorului in raport cu prevederile actelor normative aplicabile in materie, se retin urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj, este investita sa se pronunte asupra obligatiilor fiscale in suma de lei comunicate prin Decizia nr. .../31.03.2006 emisa de Activitatea de Control Fiscal din cadrul D.G.F.P. Cluj.

1. Din actele si documentele aflate la dosarul cauzei, rezulta ca organele de control din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj au procedat la verificarea perioadei 01.09.2004-31.05.2005 referitor la impozitul pe profit si la TVA, cu toate ca o parte a acestei perioade, respectiv 01.04.2003-31.12.2004, a mai fost verificata, rezultatele acelu control concretizandu-se prin Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../25.03.2005.

Fata de acest punct din contestatie in care petenta reclama netemeinicia constatarilor organelor de control, invocand lipsa procedurii prevazuta de O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, se retin urmatoarele:

Asa cum sustine si petenta, in conformitate cu prevederile art. 103 al. (3) din O.G. 92/2003, inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la

data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.

Dupa cum s-a aratat, aceasta prevedere legala este invocata si de petenta, existand insa o diferenta de abordare ce rezulta din interpretarea sintagmei " *conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide* ".

Astfel, petitionara considera ca pentru respectarea procedurii fiscale, conducatorul inspectiei fiscale trebuia sa emita "Decizie de reverificare" - act administrativ fiscal ce trebuia comunicat societatii - acest act fiind susceptibil de a fi contestat separat in conditiile art.175 din Codul de procedura fiscala.

Fata de aceste consideratii precizam ca, in cuprinsul O.G. 92/2003 republicata nu se regaseste notiunea de Decizie de reverificare ca act administrativ fiscal, ci doar **decizie** care se emite de organul fiscal pentru stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului, asa cum este prevazut la art. 83, al. (1) lit b) din O.G. 92/2003. La notiunea de decizie in sensul aratat mai sus, sunt cuprinse si actele fiscale asimilate acestuia prevazute la art. 86 din Codul de procedura fiscala, ca :

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoarea adaugata oi deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții oi alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii;

Prin urmare, reverificarea unei perioade doar pe baza **Deciziei de reverificare**, nu are suport legal, atata vreme cat nu se regaseste in cuprinsul Codului fiscal.

In fapt, reverificarea perioadei 01.09.2004-31.12.2004 s-a decis prin Referatul nr. .../08.02.2006 intocmit de echipa de inspectie fiscala, avizat de seful de serviciu si aprobat de conducatorul unitatii fiscale, adica de directorul Activitatii de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj. Rezulta deci, ca reverificarea perioadei mai sus citata a fost facuta cu respectarea procedurii prevazuta de art. 103 al.(3) din O.G. 92/2003. Motivele care au stat la baza solicitarii de reverificare a perioadei 01.09.2004 -31.12.2004 au fost, in fapt, adresa IPJ Gorj - Politia oras Turceni nr..../05.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. Cluj sub. nr. 66460/12.12.2005, aceasta fiind insotita de adresa nr. 867/18.10.2005 emisa de G.L. SA la care aceasta societate anexeaza Situatia detaliata a furnizarilor de balast si nisip pentru perioada 14.09.2004-31.12.2004, de catre S.C. BB SA, cantitati care nu au fost facturate in termenul legal.

Prin urmare, se poate constata ca reverificarea perioadei sus-amintite de catre organele fiscale s-a facut cu respectarea prevederilor legale in materie ,mai precis cu cele prevazute la pct. 102.4 din H.G. nr. 1050/2004 privind aplicarea O.G. 92/2003. Acestea se refera la datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade si care pot rezulta din situatii, cum sunt:

" a) efectuarea unui control încrucioat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte oi contribuabilul în cauza;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspectie fiscala efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioada care a fost deja supusa inspectiei fiscale;

c) solicitari ale organelor de urmarire penala sau ale altor organe ori instituții îndreptate potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior. "

De asemenea, s-a putut constata ca organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile pct. 102.6 din H.G. 1050/2004 unde se arata ca " *Organul fiscal competent poate solicita, pâna la împlinirea termenului de prescripție prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscala, rēverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza acțiunea de inspectie fiscala.* "

Prin urmare, rezulta ca reverificarea perioadei 01.09.2004 -31.12.2004, s-a efectuat cu respectarea intocmai a prevederilor legale referitoare la aceasta speta.

2. In ce priveste punctul 2 din contestatie, din documentele anexate dosarului, s-a constat ca dreptul la aparare al petentei nu a fost lezat, asa cum reclama aceasta, intrucat dovada respectarii acestui drept este dat de mentionarea expresa a posibilitatii contestarii actului administrativ fiscal la punctul 5 din Decizia de impunere nr. ... care i-a fost comunicata contribualilului la data de 31.03.2006.

3. Referitor la fondul cauzei mentionat la punctul 3 din contestatie, s-au retinut urmatoarele:

Urmare verificarilor solicitate de I.P.J. Gorj - Politia Oras Turceni prin adresa .../05.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .../12.12.2005, rezulta ca anumite livrari de marfuri si prestari de servicii in favoarea G. L. SA, sucursala Bucuresti, ce au fost confirmate de aceasta societate ca avand loc in perioada 14.09.2004-31.12.2004, au fost inregistrate in conturile corespunzatoare de venituri si de taxa pe valoarea adaugata in evidenta prestatorului S.C. BB SA, doar in luna februarie 2005.

In aceasta situatie, organele de inspectie fiscala au considerat ca S.C. BB SA nu a respectat prevederile art. 155 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, intrucat nu a facturat in termenul legal livrarile de marfuri si prestarile de servicii, cu consecinta diminuarii obligatiei fata de bugetul statului pentru perioada 01.09.2004-31.12.2004, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Conform acestor prevederi legale se arata ca:

“ (2) Pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuata.

(□) Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire, factura fiscala trebuie emisa în termen de cel mult 5 zile lucratoare de la data livrarii, fara a depaosi finele lunii în care a avut loc livrarea.”

Prin urmare, organele de control au constatat ca impozitul pe profit suplimentar a rezultat urmare faptului ca veniturile realizate din livrarile de produse balastiere si prestarile de servicii aferente perioadei 01.09.2004-31.12.2004 cand cota legala de impozit pe profit era de 25%, au fost inregistrate in contabilitate abia in cursul anului 2005 si supuse impozitarii in conditiile cotei de impozit pe profit de 16%, conform prevederilor O.G. 138/2004 de modificare si completare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

In apararea sa, petenta invoca un Contract general de prestari servicii, contract care de altfel, organele de control sustin ca nu le-a fost prezentat in timpul controlului. Prin contractul mai sus mentionat, cele doua societati au convenit ca facturile fiscale sa se emita *“ dupa prezentarea catre antreprenor a situatiilor de lucrari si acceptarea acestora “*.

Aceasta sustinere a petentei este lipsita de temei legal, intrucat un contract nu poate substitui o prevedere legala, mai precis cea de la art. 155 alin. (2) din Codul Fiscal, unde se precizeaza faptul ca *pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai tarziu pana la finele lunii in care prestarea a fost efectuata..*

Din documentele aflate la dosarul contestatiei, rezulta ca livrarile de produse balastiere invocate in actul de inspectie fiscala s-au produs in cursul anului 2004, acest fapt fiind consemnat in Situatiia privind achizitiile de balast de la SC BB SA, comunicata de G.L. SA Sucursala Bucuresti organelor de politie, aceasta situatie fiind remisa organelor de inspectie fiscala.

De asemenea, acest fapt rezulta si din facturile fiscale intocmite de petenta in cursul anului 2005, anexate Raportului de inspectie fiscala partiala, in care spre exemplu, se face mentiunea: *” balast Filiasi nov.”*

Apoi, in cazul serviciilor prestate, pe facturile fiscale intocmite de catre petenta se face mentiunea *“ transport local santier nov.”* sau *“ utilaje prestatii sept. Filiasi “*.

Astfel, din cele prezentate anterior, rezulta in mod cert ca prestarile de servicii si livrarile de produse balastiere au avut loc in anul 2004, mai precis in lunile septembrie, noiembrie si decembrie 2004 si pe cale de consecinta facturile fiscale si inregistrarea in evidenta contabila a veniturilor rezultate si a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora trebuia sa fie facuta, conform legii, in anul 2004.

Petenta invoca in apararea sa art. 59 alin. (2) din H.G. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, respectiv, faptul ca: *“ pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de*

lucrari, **cum sunt cele de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertize si altele asemenea, data efectuării prestării de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatiile de lucrari si, **dupa caz, data acceptării de catre beneficiar a situatiilor de lucrari** “. Fata de aceste afirmatii, organele de solutionare a contestatiei, considera ca ele nu sunt relevante in sustinerea cauzei, intrucat serviciile prestate de SC BB SA in favoarea societatii G.L. SA Sucursala Bucuresti, reprezinta, dupa cum rezulta din documentele anexate dosarului cauzei, transport, inchirieri de utilaje, precum si, livrari de nisip, balast si refuz ciur.**

In consecinta, aceste livrari de materiale si prestari de servicii efectuate de SC BB SA nu fac parte din categoria celor precizate expres in textul de lege care au fost enumerate si subliniate mai sus, ci acestea sunt pur si simplu vanzari de materiale sau transporturi si inchirieri de utilaje, care trebuiau facturate conform prevederilor art. 155 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Se mai poate face precizarea relevanta ca in “ Situatiile de lucrari “ anexate la dosarul cauzei nu exista precizata data la care au fost intocmite lucrarile ci doar data la care au fost acceptate acestea, aceasta fiind prin exceptie, in conformitate cu prevederile art. 59 alin. (2) din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, chiar data efectuării prestării de servicii, asa cum de altfel sustine petenta.

De asemenea, se retine ca foarte important faptul ca organele de inspectie fiscala mentioneaza ca aceste situatii de lucrari “ **nu au fost prezentate niciodata in timpul controlului** “ fiind foarte interesant faptul ca din copiile anexate la dosarul cauzei, rezulta faptul ca acestea au fost transmise prin fax de G.L. SA Sucursala Bucuresti la data de 11.04.2006, in intervalul orar 14.41-14.44 si primite de petenta in aceeasi zi , in intervalul orar 14.57-14.59.

Pare foarte interesant si faptul ca toate livrarile de marfuri si prestarile de servicii consemnate in perioada iulie 2004- decembrie 2004 si consemnate in “ Situatiile de lucrari “, au fost acceptate integral in perioada 03.02.2005 - 21.02.2005.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat conform prevederilor legale stabilind in sarcina S.C. BB SA diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si dobanzi de ... lei respectiv penalitati de intarziere de ... lei aferente, precum si dobanzi de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata care nu a fost colectata la data livrării materialelor si a prestării serviciilor.

4. In ceea ce priveste punctul 4 din contestatie, prin care petenta solicita suspendarea actelor administrativ fiscale atacate pana la solutionarea contestatiei, intemeiata pe prevederile art.185 din Codul de procedura fiscala, se constata ca aceasta cerere nu mai are obiect in conditiile in care la aceasta data contestatia a fost solutionata, si tinand cont de prevederile al. (2) din art. mai sus citat, prin care se precizeaza ca “ *Organul de solutionare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificata a constestatorului* ”.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor actelor normative enuntate, coroborate cu dispozitiile art. 179, 180 si 181 din OG nr.92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. BB SA**.

Prezenta se poate ataca la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

DECIZIA nr. 70
din 21 iunie 2006

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. BB SA** la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. .../18.04.2006

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata asupra contestatiei formulata de **S.C. BB SA**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../31.03.2006, emisa in baza constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. .../31.03.2006, ambele emise de Activitatea de control fiscal din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a jud. Cluj.

Petenta contesta suma de ... lei (RON) reprezentand:

- ... lei impozit pe profit suplimentar
- ... lei dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- ... lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- ... lei dobanzi aferente TVA
- ... lei penalitati aferente TVA

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 175, art. 176 si art.179 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Cluj este competenta sa solutioneze pe fond contestatia petentei.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

D). Petenta contesta Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../31.03.2006, intocmita de Activitatea de control fiscal din cadrul D.G.F.P Cluj, in sustinerea contestatiei aducand urmatoarele argumente:

1. Petenta mentioneaza ca organele fiscale au procedat la verificarea perioadei 01.09.2004-31.05.2005 cu privire la impozitul pe profit si TVA, cu toate ca o parte a acestei perioade (01.04.2003-31.12.2004) a mai fost verificata, incheindu-se in acest sens Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../25.03.2005. Astfel, petenta invoca prevederile art. 103 alin. (3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala potrivit caruia inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Petenta sustine ca articolul de lege mai sus citat prevede o singura exceptie de la aceasta regula cu valoare de principiu, respectiv aceea ca, prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de exceptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora. In acest context, petenta invoca dispozitiile pct. 102.4 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, reverificarea unei anumite perioade se dispune prin **decizie** a conducatorului inspectiei fiscale si ca **o astfel de decizie de reverificare nu a fost emisa si chiar daca ar fi fost, nu li s-a comunicat.**

In concluzie, petenta sustine ca nu a avut posibilitatea de a se apara in fata acestui veritabil abuz al organelor fiscale intrucat, decizia de reverificare nu a fost emisa si nu le-a fost comunicata, iar Referatul nr. .../08.02.2006 nu le-a fost comunicat decat odata cu actele administrativ fiscale atacate.

2. La acest punct din contestatie, petenta sustine ca a fost invitata la discutia finala stabilita pentru data de 30.03.2006 in timp ce in Raportul incheiat la 20.03.2006 erau deja mentionate aspectele referitoare la discutia finala cu contribuabilul. Procedand astfel, sustin reprezentantii societatii constetatoare, organele fiscale le-au incalcat dreptul la a fi ascultati (art. 9 din Codul de

procedura fiscala) si la a fi informati (art. 105 din Codul de procedura fiscala), conditii in care le-a fost lezat in mod grav dreptul la aparare, concluzionand ca aceste neregularitati atrag in mod evident nulitatea, atat a Raportului de inspectie fiscala, cat si a Deciziei de impunere emise in baza sa.

3. Cu privire la fondul cauzei petenta sustine ca, concluziile organelor fiscale potrivit carora a facturat cu intarziere livrari de produse miniere si prestari de servicii catre S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti, sunt in mod vadit nefondate si se datoreaza faptului ca, le-a fost incalcat dreptul de a fi ascultati.

Astfel, petenta mentioneaza ca starea de fapt retinuta de organele de inspectie fiscala nu corespunde starii de fapt reale intrucat la data de 15.01.2004, intre S.C. BB SA si S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti a intervenit un Contract general de prestari servicii, in baza caruia petenta in calitate de prestator, s-a obligat sa presteze anumite servicii specifice lucrarilor de reabilitare drumuri catre antreprenorul S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti. Plata acestor servicii , sustine petenta, urma sa se faca pe baza facturilor emise de catre prestator, dupa prezentarea situatiilor de lucrari si acceptarea acestora de catre antreprenor. Ori, data acceptarii de catre antreprenor reprezinta data la care serviciile sunt considerate a fi prestate, asa cum prevede pct. 59 al. 2 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Codului fiscal, iar petenta sustine ca si-a indeplinit intocmai aceasta obligatie, intrucat data acceptarii situatiei de lucrari s-a facut in luna februarie 2005, pe cand facturarea s-a facut pana la sfarsitul aceleasi luni, asa cum prevede art. 155 al. 2 din Codul Fiscal.

4. La acest punct din contestatie, petenta solicita suspendarea executarii actelor administrativ-fiscale atacate, aratand ca se gaseste in prezenta unui caz bine justificat, iar executarea actelor administrativ-fiscale atacate este de natura, in mod obiectiv, sa le aduca prejudicii imposibil de reparat.

Petenta sustine ca suma considerabila stabilita suplimentar in sarcina societatii - aproapeRON - in cazul executarii silita, este de natura a le bloca activitatea si, in final, de a determina deschiderea procedurii falimentului societatii, iar cei 360 de angajati, aferent carora societatea a achitat contributiile sociale de RON in luna martie, si-ar pierde locurile de munca in situatia in care activitatea societatii ar fi blocata.

II). Prin Decizia de impunere nr./31.03.2006, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, i-au fost comunicate S.C. BB SA urmatoarele obligatii fiscale in suma de ... lei, stabilite suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala partiala intocmit la data de 20.03.2006 si inregistrat la unitatea fiscala sub. nr. .../31.03.2006:

- lei impozit pe profit
- lei dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- lei dobanzi de intarziere aferente TVA
- lei penalitati de intarziere aferente TVA

III). Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatorului in raport cu prevederile actelor normative aplicabile in materie, se retin urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj, este investita sa se pronunte asupra obligatiilor fiscale in suma de lei comunicate prin Decizia nr. .../31.03.2006 emisa de Activitatea de Control Fiscal din cadrul D.G.F.P. Cluj.

1. Din actele si documentele aflate la dosarul cauzei, rezulta ca organele de control din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj au procedat la verificarea perioadei 01.09.2004-31.05.2005 referitor la impozitul pe profit si la TVA, cu toate ca o parte a acestei perioade, respectiv 01.04.2003-31.12.2004, a mai fost verificata, rezultatele acelu control concretizandu-se prin Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../25.03.2005.

Fata de acest punct din contestatie in care petenta reclama netemeinicia constatarilor organelor de control, invocand lipsa procedurii prevazuta de O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, se retin urmatoarele:

Asa cum sustine si petenta, in conformitate cu prevederile art. 103 al. (3) din O.G. 92/2003, inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la

data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verficarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.

Dupa cum s-a aratat, aceasta prevedere legala este invocata si de petenta, existand insa o diferenta de abordare ce rezulta din interpretarea sintagmei " *conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide* ".

Astfel, petitionara considera ca pentru respectarea procedurii fiscale, conducatorul inspectiei fiscale trebuia sa emita "Decizie de reverificare" - act administrativ fiscal ce trebuia comunicat societatii - acest act fiind susceptibil de a fi contestat separat in conditiile art.175 din Codul de procedura fiscala.

Fata de aceste consideratii precizam ca, in cuprinsul O.G. 92/2003 republicata nu se regaseste notiunea de Decizie de reverificare ca act administrativ fiscal, ci doar **decizie** care se emite de organul fiscal pentru stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului, asa cum este prevazut la art. 83, al. (1) lit b) din O.G. 92/2003. La notiunea de decizie in sensul aratat mai sus, sunt cuprinse si actele fiscale asimilate acestuia prevazute la art. 86 din Codul de procedura fiscala, ca :

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoarea adaugata oi deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții oi alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii;

Prin urmare, reverificarea unei perioade doar pe baza **Deciziei de reverificare**, nu are suport legal, atata vreme cat nu se regaseste in cuprinsul Codului fiscal.

In fapt, reverificarea perioadei 01.09.2004-31.12.2004 s-a decis prin Referatul nr. .../08.02.2006 intocmit de echipa de inspectie fiscala, avizat de seful de serviciu si aprobat de conducatorul unitatii fiscale, adica de directorul Activitatii de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj. Rezulta deci, ca reverificarea perioadei mai sus citata a fost facuta cu respectarea procedurii prevazuta de art. 103 al.(3) din O.G. 92/2003. Motivele care au stat la baza solicitarii de reverificare a perioadei 01.09.2004 -31.12.2004 au fost, in fapt, adresa IPJ Gorj - Politia oras Turceni nr..../05.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. Cluj sub. nr. 66460/12.12.2005, aceasta fiind insotita de adresa nr. 867/18.10.2005 emisa de G.L. SA la care aceasta societate anexeaza Situatia detaliata a furnizarilor de balast si nisip pentru perioada 14.09.2004-31.12.2004, de catre S.C. BB SA, cantitati care nu au fost facturate in termenul legal.

Prin urmare, se poate constata ca reverificarea perioadei sus-amintite de catre organele fiscale s-a facut cu respectarea prevederilor legale in materie ,mai precis cu cele prevazute la pct. 102.4 din H.G. nr. 1050/2004 privind aplicarea O.G. 92/2003. Acestea se refera la datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade si care pot rezulta din situatii, cum sunt:

" a) efectuarea unui control încrucioat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte oi contribuabilul în cauza;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspectie fiscala efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioada care a fost deja supusa inspectiei fiscale;

c) solicitari ale organelor de urmarire penala sau ale altor organe ori instituții îndreptate potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior. "

De asemenea, s-a putut constata ca organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile pct. 102.6 din H.G. 1050/2004 unde se arata ca " *Organul fiscal competent poate solicita, pâna la împlinirea termenului de prescripție prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscala, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza acțiunea de inspectie fiscala.* "

Prin urmare, rezulta ca reverificarea perioadei 01.09.2004 -31.12.2004, s-a efectuat cu respectarea intocmai a prevederilor legale referitoare la aceasta speta.

2. In ce priveste punctul 2 din contestatie, din documentele anexate dosarului, s-a constat ca dreptul la aparare al petentei nu a fost lezat, asa cum reclama aceasta, intrucat dovada respectarii acestui drept este dat de mentionarea expresa a posibilitatii contestarii actului administrativ fiscal la punctul 5 din Decizia de impunere nr. ... care i-a fost comunicata contribualilului la data de 31.03.2006.

3. Referitor la fondul cauzei mentionat la punctul 3 din contestatie, s-au retinut urmatoarele:

Urmare verificarilor solicitate de I.P.J. Gorj - Politia Oras Turceni prin adresa .../05.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .../12.12.2005, rezulta ca anumite livrari de marfuri si prestari de servicii in favoarea G. L. SA, sucursala Bucuresti, ce au fost confirmate de aceasta societate ca avand loc in perioada 14.09.2004-31.12.2004, au fost inregistrate in conturile corespunzatoare de venituri si de taxa pe valoarea adaugata in evidenta prestatorului S.C. BB SA, doar in luna februarie 2005.

In aceasta situatie, organele de inspectie fiscala au considerat ca S.C. BB SA nu a respectat prevederile art. 155 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, intrucat nu a facturat in termenul legal livrarile de marfuri si prestarile de servicii, cu consecinta diminuarii obligatiei fata de bugetul statului pentru perioada 01.09.2004-31.12.2004, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Conform acestor prevederi legale se arata ca:

“ (2) Pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuata.

(□) Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire, factura fiscala trebuie emisa în termen de cel mult 5 zile lucratoare de la data livrarii, fara a depaosi finele lunii în care a avut loc livrarea.”

Prin urmare, organele de control au constatat ca impozitul pe profit suplimentar a rezultat urmare faptului ca veniturile realizate din livrarile de produse balastiere si prestarile de servicii aferente perioadei 01.09.2004-31.12.2004 cand cota legala de impozit pe profit era de 25%, au fost inregistrate in contabilitate abia in cursul anului 2005 si supuse impozitarii in conditiile cotei de impozit pe profit de 16%, conform prevederilor O.G. 138/2004 de modificare si completare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

In apararea sa, petenta invoca un Contract general de prestari servicii, contract care de altfel, organele de control sustin ca nu le-a fost prezentat in timpul controlului. Prin contractul mai sus mentionat, cele doua societati au convenit ca facturile fiscale sa se emita *“ dupa prezentarea catre antreprenor a situatiilor de lucrari si acceptarea acestora “*.

Aceasta sustinere a petentei este lipsita de temei legal, intrucat un contract nu poate substitui o prevedere legala, mai precis cea de la art. 155 alin. (2) din Codul Fiscal, unde se precizeaza faptul ca *pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai tarziu pana la finele lunii in care prestarea a fost efectuata..*

Din documentele aflate la dosarul contestatiei, rezulta ca livrarile de produse balastiere invocate in actul de inspectie fiscala s-au produs in cursul anului 2004, acest fapt fiind consemnat in Situatiia privind achizitiile de balast de la SC BB SA, comunicata de G.L. SA Sucursala Bucuresti organelor de politie, aceasta situatie fiind remisa organelor de inspectie fiscala.

De asemenea, acest fapt rezulta si din facturile fiscale intocmite de petenta in cursul anului 2005, anexate Raportului de inspectie fiscala partiala, in care spre exemplu, se face mentiunea: *” balast Filiasi nov.”*

Apoi, in cazul serviciilor prestate, pe facturile fiscale intocmite de catre petenta se face mentiunea *“ transport local santier nov.”* sau *“ utilaje prestatii sept. Filiasi “*.

Astfel, din cele prezentate anterior, rezulta in mod cert ca prestarile de servicii si livrarile de produse balastiere au avut loc in anul 2004, mai precis in lunile septembrie, noiembrie si decembrie 2004 si pe cale de consecinta facturile fiscale si inregistrarea in evidenta contabila a veniturilor rezultate si a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora trebuia sa fie facuta, conform legii, in anul 2004.

Petenta invoca in apararea sa art. 59 alin. (2) din H.G. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, respectiv, faptul ca: *“ pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de*

lucrari, **cum sunt cele de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertize si altele asemenea, data efectuării prestării de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatiile de lucrari si, **dupa caz, data acceptării de catre beneficiar a situatiilor de lucrari** “. Fata de aceste afirmatii, organele de solutionare a contestatiei, considera ca ele nu sunt relevante in sustinerea cauzei, intrucat serviciile prestate de SC BB SA in favoarea societatii G.L. SA Sucursala Bucuresti, reprezinta, dupa cum rezulta din documentele anexate dosarului cauzei, transport, inchirieri de utilaje, precum si, livrari de nisip, balast si refuz ciur.**

In consecinta, aceste livrari de materiale si prestari de servicii efectuate de SC BB SA nu fac parte din categoria celor precizate expres in textul de lege care au fost enumerate si subliniate mai sus, ci acestea sunt pur si simplu vanzari de materiale sau transporturi si inchirieri de utilaje, care trebuiau facturate conform prevederilor art. 155 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Se mai poate face precizarea relevanta ca in “ Situatiile de lucrari “ anexate la dosarul cauzei nu exista precizata data la care au fost intocmite lucrarile ci doar data la care au fost acceptate acestea, aceasta fiind prin exceptie, in conformitate cu prevederile art. 59 alin. (2) din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, chiar data efectuării prestării de servicii, asa cum de altfel sustine petenta.

De asemenea, se retine ca foarte important faptul ca organele de inspectie fiscala mentioneaza ca aceste situatii de lucrari “ **nu au fost prezentate niciodata in timpul controlului** “ fiind foarte interesant faptul ca din copiile anexate la dosarul cauzei, rezulta faptul ca acestea au fost transmise prin fax de G.L. SA Sucursala Bucuresti la data de 11.04.2006, in intervalul orar 14.41-14.44 si primite de petenta in aceeasi zi , in intervalul orar 14.57-14.59.

Pare foarte interesant si faptul ca toate livrarile de marfuri si prestarile de servicii consemnate in perioada iulie 2004- decembrie 2004 si consemnate in “ Situatiile de lucrari “, au fost acceptate integral in perioada 03.02.2005 - 21.02.2005.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat conform prevederilor legale stabilind in sarcina S.C. BB SA diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si dobanzi de ... lei respectiv penalitati de intarziere de ... lei aferente, precum si dobanzi de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata care nu a fost colectata la data livrării materialelor si a prestării serviciilor.

4. In ceea ce priveste punctul 4 din contestatie, prin care petenta solicita suspendarea actelor administrativ fiscale atacate pana la solutionarea contestatiei, intemeiata pe prevederile art.185 din Codul de procedura fiscala, se constata ca aceasta cerere nu mai are obiect in conditiile in care la aceasta data contestatia a fost solutionata, si tinand cont de prevederile al. (2) din art. mai sus citat, prin care se precizeaza ca “ *Organul de solutionare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificata a constestatorului* ”.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor actelor normative enuntate, coroborate cu dispozitiile art. 179, 180 si 181 din OG nr.92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. BB SA**.

Prezenta se poate ataca la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

DECIZIA nr. 70
din 21 iunie 2006

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. BB SA** la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. .../18.04.2006

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata asupra contestatiei formulata de **S.C. BB SA**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../31.03.2006, emisa in baza constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. .../31.03.2006, ambele emise de Activitatea de control fiscal din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a jud. Cluj.

Petenta contesta suma de ... lei (RON) reprezentand:

- ... lei impozit pe profit suplimentar
- ... lei dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- ... lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- ... lei dobanzi aferente TVA
- ... lei penalitati aferente TVA

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 175, art. 176 si art.179 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Cluj este competenta sa solutioneze pe fond contestatia petentei.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

D). Petenta contesta Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../31.03.2006, intocmita de Activitatea de control fiscal din cadrul D.G.F.P Cluj, in sustinerea contestatiei aducand urmatoarele argumente:

1. Petenta mentioneaza ca organele fiscale au procedat la verificarea perioadei 01.09.2004-31.05.2005 cu privire la impozitul pe profit si TVA, cu toate ca o parte a acestei perioade (01.04.2003-31.12.2004) a mai fost verificata, incheindu-se in acest sens Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../25.03.2005. Astfel, petenta invoca prevederile art. 103 alin. (3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala potrivit caruia inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Petenta sustine ca articolul de lege mai sus citat prevede o singura exceptie de la aceasta regula cu valoare de principiu, respectiv aceea ca, prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de exceptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora. In acest context, petenta invoca dispozitiile pct. 102.4 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, reverificarea unei anumite perioade se dispune prin **decizie** a conducatorului inspectiei fiscale si ca **o astfel de decizie de reverificare nu a fost emisa si chiar daca ar fi fost, nu li s-a comunicat.**

In concluzie, petenta sustine ca nu a avut posibilitatea de a se apara in fata acestui veritabil abuz al organelor fiscale intrucat, decizia de reverificare nu a fost emisa si nu le-a fost comunicata, iar Referatul nr. .../08.02.2006 nu le-a fost comunicat decat odata cu actele administrativ fiscale atacate.

2. La acest punct din contestatie, petenta sustine ca a fost invitata la discutia finala stabilita pentru data de 30.03.2006 in timp ce in Raportul incheiat la 20.03.2006 erau deja mentionate aspectele referitoare la discutia finala cu contribuabilul. Procedand astfel, sustin reprezentantii societatii constetatoare, organele fiscale le-au incalcat dreptul la a fi ascultati (art. 9 din Codul de

procedura fiscala) si la a fi informati (art. 105 din Codul de procedura fiscala), conditii in care le-a fost lezat in mod grav dreptul la aparare, concluzionand ca aceste neregularitati atrag in mod evident nulitatea, atat a Raportului de inspectie fiscala, cat si a Deciziei de impunere emise in baza sa.

3. Cu privire la fondul cauzei petenta sustine ca, concluziile organelor fiscale potrivit carora a facturat cu intarziere livrari de produse miniere si prestari de servicii catre S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti, sunt in mod vadit nefondate si se datoreaza faptului ca, le-a fost incalcat dreptul de a fi ascultati.

Astfel, petenta mentioneaza ca starea de fapt retinuta de organele de inspectie fiscala nu corespunde starii de fapt reale intrucat la data de 15.01.2004, intre S.C. BB SA si S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti a intervenit un Contract general de prestari servicii, in baza caruia petenta in calitate de prestator, s-a obligat sa presteze anumite servicii specifice lucrarilor de reabilitare drumuri catre antreprenorul S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti. Plata acestor servicii , sustine petenta, urma sa se faca pe baza facturilor emise de catre prestator, dupa prezentarea situatiilor de lucrari si acceptarea acestora de catre antreprenor. Ori, data acceptarii de catre antreprenor reprezinta data la care serviciile sunt considerate a fi prestate, asa cum prevede pct. 59 al. 2 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Codului fiscal, iar petenta sustine ca si-a indeplinit intocmai aceasta obligatie, intrucat data acceptarii situatiei de lucrari s-a facut in luna februarie 2005, pe cand facturarea s-a facut pana la sfarsitul aceleasi luni, asa cum prevede art. 155 al. 2 din Codul Fiscal.

4. La acest punct din contestatie, petenta solicita suspendarea executarii actelor administrativ-fiscale atacate, aratand ca se gaseste in prezenta unui caz bine justificat, iar executarea actelor administrativ-fiscale atacate este de natura, in mod obiectiv, sa le aduca prejudicii imposibil de reparat.

Petenta sustine ca suma considerabila stabilita suplimentar in sarcina societatii - aproapeRON - in cazul executarii silite, este de natura a le bloca activitatea si, in final, de a determina deschiderea procedurii falimentului societatii, iar cei 360 de angajati, aferent carora societatea a achitat contributiile sociale de RON in luna martie, si-ar pierde locurile de munca in situatia in care activitatea societatii ar fi blocata.

II). Prin Decizia de impunere nr./31.03.2006, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, i-au fost comunicate S.C. BB SA urmatoarele obligatii fiscale in suma de ... lei, stabilite suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala partiala intocmit la data de 20.03.2006 si inregistrat la unitatea fiscala sub. nr. .../31.03.2006:

- lei impozit pe profit
- lei dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- lei dobanzi de intarziere aferente TVA
- lei penalitati de intarziere aferente TVA

III). Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatorului in raport cu prevederile actelor normative aplicabile in materie, se retin urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj, este investita sa se pronunte asupra obligatiilor fiscale in suma de lei comunicate prin Decizia nr. .../31.03.2006 emisa de Activitatea de Control Fiscal din cadrul D.G.F.P. Cluj.

1. Din actele si documentele aflate la dosarul cauzei, rezulta ca organele de control din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj au procedat la verificarea perioadei 01.09.2004-31.05.2005 referitor la impozitul pe profit si la TVA, cu toate ca o parte a acestei perioade, respectiv 01.04.2003-31.12.2004, a mai fost verificata, rezultatele acelu control concretizandu-se prin Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../25.03.2005.

Fata de acest punct din contestatie in care petenta reclama netemeinicia constatarilor organelor de control, invocand lipsa procedurii prevazuta de O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, se retin urmatoarele:

Asa cum sustine si petenta, in conformitate cu prevederile art. 103 al. (3) din O.G. 92/2003, inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la

data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.

Dupa cum s-a aratat, aceasta prevedere legala este invocata si de petenta, existand insa o diferenta de abordare ce rezulta din interpretarea sintagmei " *conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide* ".

Astfel, petitionara considera ca pentru respectarea procedurii fiscale, conducatorul inspectiei fiscale trebuia sa emita "Decizie de reverificare" - act administrativ fiscal ce trebuia comunicat societatii - acest act fiind susceptibil de a fi contestat separat in conditiile art.175 din Codul de procedura fiscala.

Fata de aceste consideratii precizam ca, in cuprinsul O.G. 92/2003 republicata nu se regaseste notiunea de Decizie de reverificare ca act administrativ fiscal, ci doar **decizie** care se emite de organul fiscal pentru stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului, asa cum este prevazut la art. 83, al. (1) lit b) din O.G. 92/2003. La notiunea de decizie in sensul aratat mai sus, sunt cuprinse si actele fiscale asimilate acestuia prevazute la art. 86 din Codul de procedura fiscala, ca :

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoarea adaugata oi deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții oi alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii;

Prin urmare, reverificarea unei perioade doar pe baza **Deciziei de reverificare**, nu are suport legal, atata vreme cat nu se regaseste in cuprinsul Codului fiscal.

In fapt, reverificarea perioadei 01.09.2004-31.12.2004 s-a decis prin Referatul nr./08.02.2006 intocmit de echipa de inspectie fiscala, avizat de seful de serviciu si aprobat de conducatorul unitatii fiscale, adica de directorul Activitatii de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj. Rezulta deci, ca reverificarea perioadei mai sus citata a fost facuta cu respectarea procedurii prevazuta de art. 103 al.(3) din O.G. 92/2003. Motivele care au stat la baza solicitarii de reverificare a perioadei 01.09.2004 -31.12.2004 au fost, in fapt, adresa IPJ Gorj - Politia oras Turceni nr..../05.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. Cluj sub. nr. 66460/12.12.2005, aceasta fiind insotita de adresa nr. 867/18.10.2005 emisa de G.L. SA la care aceasta societate anexeaza Situatia detaliata a furnizarilor de balast si nisip pentru perioada 14.09.2004-31.12.2004, de catre S.C. BB SA, cantitati care nu au fost facturate in termenul legal.

Prin urmare, se poate constata ca reverificarea perioadei sus-amintite de catre organele fiscale s-a facut cu respectarea prevederilor legale in materie ,mai precis cu cele prevazute la pct. 102.4 din H.G. nr. 1050/2004 privind aplicarea O.G. 92/2003. Acestea se refera la datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade si care pot rezulta din situatii, cum sunt:

" a) efectuarea unui control încrucioat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte oi contribuabilul în cauza;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspectie fiscala efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioada care a fost deja supusa inspectiei fiscale;

c) solicitari ale organelor de urmarire penala sau ale altor organe ori instituții îndreptate potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior. "

De asemenea, s-a putut constata ca organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile pct. 102.6 din H.G. 1050/2004 unde se arata ca " *Organul fiscal competent poate solicita, pâna la împlinirea termenului de prescripție prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscala, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza acțiunea de inspectie fiscala.* "

Prin urmare, rezulta ca reverificarea perioadei 01.09.2004 -31.12.2004, s-a efectuat cu respectarea intocmai a prevederilor legale referitoare la aceasta speta.

2. In ce priveste punctul 2 din contestatie, din documentele anexate dosarului, s-a constat ca dreptul la aparare al petentei nu a fost lezat, asa cum reclama aceasta, intrucat dovada respectarii acestui drept este dat de mentionarea expresa a posibilitatii contestarii actului administrativ fiscal la punctul 5 din Decizia de impunere nr. ... care i-a fost comunicata contribualilului la data de 31.03.2006.

3. Referitor la fondul cauzei mentionat la punctul 3 din contestatie, s-au retinut urmatoarele:

Urmare verificarilor solicitate de I.P.J. Gorj - Politia Oras Turceni prin adresa .../05.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .../12.12.2005, rezulta ca anumite livrari de marfuri si prestari de servicii in favoarea G. L. SA, sucursala Bucuresti, ce au fost confirmate de aceasta societate ca avand loc in perioada 14.09.2004-31.12.2004, au fost inregistrate in conturile corespunzatoare de venituri si de taxa pe valoarea adaugata in evidenta prestatorului S.C. BB SA, doar in luna februarie 2005.

In aceasta situatie, organele de inspectie fiscala au considerat ca S.C. BB SA nu a respectat prevederile art. 155 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, intrucat nu a facturat in termenul legal livrarile de marfuri si prestarile de servicii, cu consecinta diminuarii obligatiei fata de bugetul statului pentru perioada 01.09.2004-31.12.2004, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Conform acestor prevederi legale se arata ca:

“ (2) Pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuata.

(□) Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire, factura fiscala trebuie emisa în termen de cel mult 5 zile lucratoare de la data livrarii, fara a depaosi finele lunii în care a avut loc livrarea.”

Prin urmare, organele de control au constatat ca impozitul pe profit suplimentar a rezultat urmare faptului ca veniturile realizate din livrarile de produse balastiere si prestarile de servicii aferente perioadei 01.09.2004-31.12.2004 cand cota legala de impozit pe profit era de 25%, au fost inregistrate in contabilitate abia in cursul anului 2005 si supuse impozitarii in conditiile cotei de impozit pe profit de 16%, conform prevederilor O.G. 138/2004 de modificare si completare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

In apararea sa, petenta invoca un Contract general de prestari servicii, contract care de altfel, organele de control sustin ca nu le-a fost prezentat in timpul controlului. Prin contractul mai sus mentionat, cele doua societati au convenit ca facturile fiscale sa se emita *“ dupa prezentarea catre antreprenor a situatiilor de lucrari si acceptarea acestora “*.

Aceasta sustinere a petentei este lipsita de temei legal, intrucat un contract nu poate substitui o prevedere legala, mai precis cea de la art. 155 alin. (2) din Codul Fiscal, unde se precizeaza faptul ca *pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai tarziu pana la finele lunii in care prestarea a fost efectuata..*

Din documentele aflate la dosarul contestatiei, rezulta ca livrarile de produse balastiere invocate in actul de inspectie fiscala s-au produs in cursul anului 2004, acest fapt fiind consemnat in Situatiia privind achizitiile de balast de la SC BB SA, comunicata de G.L. SA Sucursala Bucuresti organelor de politie, aceasta situatie fiind remisa organelor de inspectie fiscala.

De asemenea, acest fapt rezulta si din facturile fiscale intocmite de petenta in cursul anului 2005, anexate Raportului de inspectie fiscala partiala, in care spre exemplu, se face mentiunea: *” balast Filiasi nov.”*

Apoi, in cazul serviciilor prestate, pe facturile fiscale intocmite de catre petenta se face mentiunea *“ transport local santier nov.”* sau *“ utilaje prestatii sept. Filiasi “*.

Astfel, din cele prezentate anterior, rezulta in mod cert ca prestarile de servicii si livrarile de produse balastiere au avut loc in anul 2004, mai precis in lunile septembrie, noiembrie si decembrie 2004 si pe cale de consecinta facturile fiscale si inregistrarea in evidenta contabila a veniturilor rezultate si a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora trebuia sa fie facuta, conform legii, in anul 2004.

Petenta invoca in apararea sa art. 59 alin. (2) din H.G. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, respectiv, faptul ca: *“ pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de*

lucrari, **cum sunt cele de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertize si altele asemenea**, data efectuării prestării de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatiile de lucrari si, **dupa caz**, data acceptării de catre beneficiar a situatiilor de lucrari “. Fata de aceste afirmatii, organele de solutionare a contestatiei, considera ca ele nu sunt relevante in sustinerea cauzei, intrucat serviciile prestate de SC BB SA in favoarea societatii G.L. SA Sucursala Bucuresti, reprezinta, dupa cum rezulta din documentele anexate dosarului cauzei, transport, inchirieri de utilaje, precum si, livrari de nisip, balast si refuz ciur.

In consecinta, aceste livrari de materiale si prestari de servicii efectuate de SC BB SA nu fac parte din categoria celor precizate expres in textul de lege care au fost enumerate si subliniate mai sus, ci acestea sunt pur si simplu vanzari de materiale sau transporturi si inchirieri de utilaje, care trebuiau facturate conform prevederilor art. 155 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Se mai poate face precizarea relevanta ca in “ Situatiile de lucrari “ anexate la dosarul cauzei nu exista precizata data la care au fost intocmite lucrarile ci doar data la care au fost acceptate acestea, aceasta fiind prin exceptie, in conformitate cu prevederile art. 59 alin. (2) din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, chiar data efectuării prestării de servicii, asa cum de altfel sustine petenta.

De asemenea, se retine ca foarte important faptul ca organele de inspectie fiscala mentioneaza ca aceste situatii de lucrari “ **nu au fost prezentate niciodata in timpul controlului** “ fiind foarte interesant faptul ca din copiile anexate la dosarul cauzei, rezulta faptul ca acestea au fost transmise prin fax de G.L. SA Sucursala Bucuresti la data de 11.04.2006, in intervalul orar 14.41-14.44 si primite de petenta in aceeasi zi , in intervalul orar 14.57-14.59.

Pare foarte interesant si faptul ca toate livrarile de marfuri si prestarile de servicii consemnate in perioada iulie 2004- decembrie 2004 si consemnate in “ Situatiile de lucrari “, au fost acceptate integral in perioada 03.02.2005 - 21.02.2005.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat conform prevederilor legale stabilind in sarcina S.C. BB SA diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si dobanzi de ... lei respectiv penalitati de intarziere de ... lei aferente, precum si dobanzi de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata care nu a fost colectata la data livrării materialelor si a prestării serviciilor.

4. In ceea ce priveste punctul 4 din contestatie, prin care petenta solicita suspendarea actelor administrativ fiscale atacate pana la solutionarea contestatiei, intemeiata pe prevederile art.185 din Codul de procedura fiscala, se constata ca aceasta cerere nu mai are obiect in conditiile in care la aceasta data contestatia a fost solutionata, si tinand cont de prevederile al. (2) din art. mai sus citat, prin care se precizeaza ca “ *Organul de solutionare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificata a constestatorului* ”.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor actelor normative enuntate, coroborate cu dispozitiile art. 179, 180 si 181 din OG nr.92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. BB SA**.

Prezenta se poate ataca la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

DECIZIA nr. 70
din 21 iunie 2006

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. BB SA** la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. .../18.04.2006

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata asupra contestatiei formulata de **S.C. BB SA**, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../31.03.2006, emisa in baza constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. .../31.03.2006, ambele emise de Activitatea de control fiscal din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a jud. Cluj.

Petenta contesta suma de ... lei (RON) reprezentand:

- ... lei impozit pe profit suplimentar
- ... lei dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- ... lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- ... lei dobanzi aferente TVA
- ... lei penalitati aferente TVA

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 175, art. 176 si art.179 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Cluj este competenta sa solutioneze pe fond contestatia petentei.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

D). Petenta contesta Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../31.03.2006, intocmita de Activitatea de control fiscal din cadrul D.G.F.P Cluj, in sustinerea contestatiei aducand urmatoarele argumente:

1. Petenta mentioneaza ca organele fiscale au procedat la verificarea perioadei 01.09.2004-31.05.2005 cu privire la impozitul pe profit si TVA, cu toate ca o parte a acestei perioade (01.04.2003-31.12.2004) a mai fost verificata, incheindu-se in acest sens Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../25.03.2005. Astfel, petenta invoca prevederile art. 103 alin. (3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala potrivit caruia inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Petenta sustine ca articolul de lege mai sus citat prevede o singura exceptie de la aceasta regula cu valoare de principiu, respectiv aceea ca, prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de exceptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora. In acest context, petenta invoca dispozitiile pct. 102.4 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, reverificarea unei anumite perioade se dispune prin **decizie** a conducatorului inspectiei fiscale si ca **o astfel de decizie de reverificare nu a fost emisa si chiar daca ar fi fost, nu li s-a comunicat.**

In concluzie, petenta sustine ca nu a avut posibilitatea de a se apara in fata acestui veritabil abuz al organelor fiscale intrucat, decizia de reverificare nu a fost emisa si nu le-a fost comunicata, iar Referatul nr. .../08.02.2006 nu le-a fost comunicat decat odata cu actele administrativ fiscale atacate.

2. La acest punct din contestatie, petenta sustine ca a fost invitata la discutia finala stabilita pentru data de 30.03.2006 in timp ce in Raportul incheiat la 20.03.2006 erau deja mentionate aspectele referitoare la discutia finala cu contribuabilul. Procedand astfel, sustin reprezentantii societatii constetatoare, organele fiscale le-au incalcat dreptul la a fi ascultati (art. 9 din Codul de

procedura fiscala) si la a fi informati (art. 105 din Codul de procedura fiscala), conditii in care le-a fost lezat in mod grav dreptul la aparare, concluzionand ca aceste neregularitati atrag in mod evident nulitatea, atat a Raportului de inspectie fiscala, cat si a Deciziei de impunere emise in baza sa.

3. Cu privire la fondul cauzei petenta sustine ca, concluziile organelor fiscale potrivit carora a facturat cu intarziere livrari de produse miniere si prestari de servicii catre S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti, sunt in mod vadit nefondate si se datoreaza faptului ca, le-a fost incalcat dreptul de a fi ascultati.

Astfel, petenta mentioneaza ca starea de fapt retinuta de organele de inspectie fiscala nu corespunde starii de fapt reale intrucat la data de 15.01.2004, intre S.C. BB SA si S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti a intervenit un Contract general de prestari servicii, in baza caruia petenta in calitate de prestator, s-a obligat sa presteze anumite servicii specifice lucrarilor de reabilitare drumuri catre antreprenorul S.C. G.L. SA sucursala Bucuresti. Plata acestor servicii , sustine petenta, urma sa se faca pe baza facturilor emise de catre prestator, dupa prezentarea situatiilor de lucrari si acceptarea acestora de catre antreprenor. Ori, data acceptarii de catre antreprenor reprezinta data la care serviciile sunt considerate a fi prestate, asa cum prevede pct. 59 al. 2 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Codului fiscal, iar petenta sustine ca si-a indeplinit intocmai aceasta obligatie, intrucat data acceptarii situatiei de lucrari s-a facut in luna februarie 2005, pe cand facturarea s-a facut pana la sfarsitul aceleasi luni, asa cum prevede art. 155 al. 2 din Codul Fiscal.

4. La acest punct din contestatie, petenta solicita suspendarea executarii actelor administrativ-fiscale atacate, aratand ca se gaseste in prezenta unui caz bine justificat, iar executarea actelor administrativ-fiscale atacate este de natura, in mod obiectiv, sa le aduca prejudicii imposibil de reparat.

Petenta sustine ca suma considerabila stabilita suplimentar in sarcina societatii - aproapeRON - in cazul executarii silita, este de natura a le bloca activitatea si, in final, de a determina deschiderea procedurii falimentului societatii, iar cei 360 de angajati, aferent carora societatea a achitat contributiile sociale de RON in luna martie, si-ar pierde locurile de munca in situatia in care activitatea societatii ar fi blocata.

II). Prin Decizia de impunere nr./31.03.2006, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, i-au fost comunicate S.C. BB SA urmatoarele obligatii fiscale in suma de ... lei, stabilite suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala partiala intocmit la data de 20.03.2006 si inregistrat la unitatea fiscala sub. nr. .../31.03.2006:

- lei impozit pe profit
- lei dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- lei dobanzi de intarziere aferente TVA
- lei penalitati de intarziere aferente TVA

III). Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatorului in raport cu prevederile actelor normative aplicabile in materie, se retin urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj, este investita sa se pronunte asupra obligatiilor fiscale in suma de lei comunicate prin Decizia nr. .../31.03.2006 emisa de Activitatea de Control Fiscal din cadrul D.G.F.P. Cluj.

1. Din actele si documentele aflate la dosarul cauzei, rezulta ca organele de control din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj au procedat la verificarea perioadei 01.09.2004-31.05.2005 referitor la impozitul pe profit si la TVA, cu toate ca o parte a acestei perioade, respectiv 01.04.2003-31.12.2004, a mai fost verificata, rezultatele acelu control concretizandu-se prin Raportul de inspectie fiscala generala nr. .../25.03.2005.

Fata de acest punct din contestatie in care petenta reclama netemeinicia constatarilor organelor de control, invocand lipsa procedurii prevazuta de O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, se retin urmatoarele:

Asa cum sustine si petenta, in conformitate cu prevederile art. 103 al. (3) din O.G. 92/2003, inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la

data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verficarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.

Dupa cum s-a aratat, aceasta prevedere legala este invocata si de petenta, existand insa o diferenta de abordare ce rezulta din interpretarea sintagmei " *conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide* ".

Astfel, petitionara considera ca pentru respectarea procedurii fiscale, conducatorul inspectiei fiscale trebuia sa emita "Decizie de reverificare" - act administrativ fiscal ce trebuia comunicat societatii - acest act fiind susceptibil de a fi contestat separat in conditiile art.175 din Codul de procedura fiscala.

Fata de aceste consideratii precizam ca, in cuprinsul O.G. 92/2003 republicata nu se regaseste notiunea de Decizie de reverificare ca act administrativ fiscal, ci doar **decizie** care se emite de organul fiscal pentru stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului, asa cum este prevazut la art. 83, al. (1) lit b) din O.G. 92/2003. La notiunea de decizie in sensul aratat mai sus, sunt cuprinse si actele fiscale asimilate acestuia prevazute la art. 86 din Codul de procedura fiscala, ca :

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoarea adaugata oi deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contribuții oi alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plata accesorii;

Prin urmare, reverificarea unei perioade doar pe baza **Deciziei de reverificare**, nu are suport legal, atata vreme cat nu se regaseste in cuprinsul Codului fiscal.

In fapt, reverificarea perioadei 01.09.2004-31.12.2004 s-a decis prin Referatul nr. .../08.02.2006 intocmit de echipa de inspectie fiscala, avizat de seful de serviciu si aprobat de conducatorul unitatii fiscale, adica de directorul Activitatii de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj. Rezulta deci, ca reverificarea perioadei mai sus citata a fost facuta cu respectarea procedurii prevazuta de art. 103 al.(3) din O.G. 92/2003. Motivele care au stat la baza solicitarii de reverificare a perioadei 01.09.2004 -31.12.2004 au fost, in fapt, adresa IPJ Gorj - Politia oras Turceni nr..../05.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. Cluj sub. nr. 66460/12.12.2005, aceasta fiind insotita de adresa nr. 867/18.10.2005 emisa de G.L. SA la care aceasta societate anexeaza Situatia detaliata a furnizarilor de balast si nisip pentru perioada 14.09.2004-31.12.2004, de catre S.C. BB SA, cantitati care nu au fost facturate in termenul legal.

Prin urmare, se poate constata ca reverificarea perioadei sus-amintite de catre organele fiscale s-a facut cu respectarea prevederilor legale in materie ,mai precis cu cele prevazute la pct. 102.4 din H.G. nr. 1050/2004 privind aplicarea O.G. 92/2003. Acestea se refera la datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade si care pot rezulta din situatii, cum sunt:

" a) efectuarea unui control încrucioat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscala, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte oi contribuabilul în cauza;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspectie fiscala efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioada care a fost deja supusa inspectiei fiscale;

c) solicitari ale organelor de urmarire penala sau ale altor organe ori instituții îndreptate potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior. "

De asemenea, s-a putut constata ca organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile pct. 102.6 din H.G. 1050/2004 unde se arata ca " *Organul fiscal competent poate solicita, pâna la împlinirea termenului de prescripție prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscala, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programeaza acțiunea de inspectie fiscala.* "

Prin urmare, rezulta ca reverificarea perioadei 01.09.2004 -31.12.2004, s-a efectuat cu respectarea intocmai a prevederilor legale referitoare la aceasta speta.

2. In ce priveste punctul 2 din contestatie, din documentele anexate dosarului, s-a constat ca dreptul la aparare al petentei nu a fost lezat, asa cum reclama aceasta, intrucat dovada respectarii acestui drept este dat de mentionarea expresa a posibilitatii contestarii actului administrativ fiscal la punctul 5 din Decizia de impunere nr. ... care i-a fost comunicata contribualilului la data de 31.03.2006.

3. Referitor la fondul cauzei mentionat la punctul 3 din contestatie, s-au retinut urmatoarele:

Urmare verificarilor solicitate de I.P.J. Gorj - Politia Oras Turceni prin adresa .../05.12.2005, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .../12.12.2005, rezulta ca anumite livrari de marfuri si prestari de servicii in favoarea G. L. SA, sucursala Bucuresti, ce au fost confirmate de aceasta societate ca avand loc in perioada 14.09.2004-31.12.2004, au fost inregistrate in conturile corespunzatoare de venituri si de taxa pe valoarea adaugata in evidenta prestatorului S.C. BB SA, doar in luna februarie 2005.

In aceasta situatie, organele de inspectie fiscala au considerat ca S.C. BB SA nu a respectat prevederile art. 155 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, intrucat nu a facturat in termenul legal livrarile de marfuri si prestarile de servicii, cu consecinta diminuarii obligatiei fata de bugetul statului pentru perioada 01.09.2004-31.12.2004, reprezentand impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Conform acestor prevederi legale se arata ca:

“ (2) Pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai târziu pâna la finele lunii în care prestarea a fost efectuata.

(□) Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire, factura fiscala trebuie emisa în termen de cel mult 5 zile lucratoare de la data livrarii, fara a depaosi finele lunii în care a avut loc livrarea.”

Prin urmare, organele de control au constatat ca impozitul pe profit suplimentar a rezultat urmare faptului ca veniturile realizate din livrarile de produse balastiere si prestarile de servicii aferente perioadei 01.09.2004-31.12.2004 cand cota legala de impozit pe profit era de 25%, au fost inregistrate in contabilitate abia in cursul anului 2005 si supuse impozitarii in conditiile cotei de impozit pe profit de 16%, conform prevederilor O.G. 138/2004 de modificare si completare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

In apararea sa, petenta invoca un Contract general de prestari servicii, contract care de altfel, organele de control sustin ca nu le-a fost prezentat in timpul controlului. Prin contractul mai sus mentionat, cele doua societati au convenit ca facturile fiscale sa se emita *“ dupa prezentarea catre antreprenor a situatiilor de lucrari si acceptarea acestora “*.

Aceasta sustinere a petentei este lipsita de temei legal, intrucat un contract nu poate substitui o prevedere legala, mai precis cea de la art. 155 alin. (2) din Codul Fiscal, unde se precizeaza faptul ca *pentru livrari de bunuri factura fiscala se emite la data livrarii de bunuri, iar pentru prestari de servicii, cel mai tarziu pana la finele lunii in care prestarea a fost efectuata..*

Din documentele aflate la dosarul contestatiei, rezulta ca livrarile de produse balastiere invocate in actul de inspectie fiscala s-au produs in cursul anului 2004, acest fapt fiind consemnat in Situatiia privind achizitiile de balast de la SC BB SA, comunicata de G.L. SA Sucursala Bucuresti organelor de politie, aceasta situatie fiind remisa organelor de inspectie fiscala.

De asemenea, acest fapt rezulta si din facturile fiscale intocmite de petenta in cursul anului 2005, anexate Raportului de inspectie fiscala partiala, in care spre exemplu, se face mentiunea: *” balast Filiasi nov.”*

Apoi, in cazul serviciilor prestate, pe facturile fiscale intocmite de catre petenta se face mentiunea *“ transport local santier nov.”* sau *“ utilaje prestatii sept. Filiasi “*.

Astfel, din cele prezentate anterior, rezulta in mod cert ca prestarile de servicii si livrarile de produse balastiere au avut loc in anul 2004, mai precis in lunile septembrie, noiembrie si decembrie 2004 si pe cale de consecinta facturile fiscale si inregistrarea in evidenta contabila a veniturilor rezultate si a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestora trebuia sa fie facuta, conform legii, in anul 2004.

Petenta invoca in apararea sa art. 59 alin. (2) din H.G. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, respectiv, faptul ca: *“ pentru prestarile de servicii decontate pe baza de situatii de*

lucrari, **cum sunt cele de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertize si altele asemenea, data efectuării prestării de servicii se considera a fi data la care sunt intocmite situatiile de lucrari si, **dupa caz, data acceptării de catre beneficiar a situatiilor de lucrari** “. Fata de aceste afirmatii, organele de solutionare a contestatiei, considera ca ele nu sunt relevante in sustinerea cauzei, intrucat serviciile prestate de SC BB SA in favoarea societatii G.L. SA Sucursala Bucuresti, reprezinta, dupa cum rezulta din documentele anexate dosarului cauzei, transport, inchirieri de utilaje, precum si, livrari de nisip, balast si refuz ciur.**

In consecinta, aceste livrari de materiale si prestari de servicii efectuate de SC BB SA nu fac parte din categoria celor precizate expres in textul de lege care au fost enumerate si subliniate mai sus, ci acestea sunt pur si simplu vanzari de materiale sau transporturi si inchirieri de utilaje, care trebuiau facturate conform prevederilor art. 155 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Se mai poate face precizarea relevanta ca in “ Situatiile de lucrari “ anexate la dosarul cauzei nu exista precizata data la care au fost intocmite lucrarile ci doar data la care au fost acceptate acestea, aceasta fiind prin exceptie, in conformitate cu prevederile art. 59 alin. (2) din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal, chiar data efectuării prestării de servicii, asa cum de altfel sustine petenta.

De asemenea, se retine ca foarte important faptul ca organele de inspectie fiscala mentioneaza ca aceste situatii de lucrari “ **nu au fost prezentate niciodata in timpul controlului** “ fiind foarte interesant faptul ca din copiile anexate la dosarul cauzei, rezulta faptul ca acestea au fost transmise prin fax de G.L. SA Sucursala Bucuresti la data de 11.04.2006, in intervalul orar 14.41-14.44 si primite de petenta in aceeasi zi , in intervalul orar 14.57-14.59.

Pare foarte interesant si faptul ca toate livrarile de marfuri si prestarile de servicii consemnate in perioada iulie 2004- decembrie 2004 si consemnate in “ Situatiile de lucrari “, au fost acceptate integral in perioada 03.02.2005 - 21.02.2005.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat conform prevederilor legale stabilind in sarcina S.C. BB SA diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si dobanzi de ... lei respectiv penalitati de intarziere de ... lei aferente, precum si dobanzi de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata care nu a fost colectata la data livrării materialelor si a prestării serviciilor.

4. In ceea ce priveste punctul 4 din contestatie, prin care petenta solicita suspendarea actelor administrativ fiscale atacate pana la solutionarea contestatiei, intemeiata pe prevederile art.185 din Codul de procedura fiscala, se constata ca aceasta cerere nu mai are obiect in conditiile in care la aceasta data contestatia a fost solutionata, si tinand cont de prevederile al. (2) din art. mai sus citat, prin care se precizeaza ca “ *Organul de solutionare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificata a constestatorului* ”.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor actelor normative enuntate, coroborate cu dispozitiile art. 179, 180 si 181 din OG nr.92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. BB SA**.

Prezenta se poate ataca la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV