

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE MUREȘ**

**DECIZIA nr.20/2006**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de "X" asupra Raportului de inspecție fiscală și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală întocmite de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.176 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în temeiul art. II din Legea nr. 174/2004.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.174 și art.178 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată în temeiul art. II din Legea nr. 174/2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș este legal investită să soluționeze cauza.

Procedura fiind îndeplinită, contestația se soluționează pe fond.

A) Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală efectuată de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. "X" ce a avut ca obiectiv verificarea sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pentru care s-a exprimat opțiunea de rambursare prin deconturile de T.V.A. întocmite pentru lunile iunie, iulie și august 2004, înregistrate la Administrația Finanțelor Publice Reghin în urma căreia au fost întocmite raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, s-au reținut următoarele:

Perioada supusă verificării este 01.06-31.08.2004.

Prin actul de control încheiat pentru perioada anterioară celei pentru care se efectuează inspecția fiscală, respectiv pentru soluționarea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01-31.05.2004, nu au fost stabilite obligații fiscale.

S.C. "X" a încheiat, în calitate de antreprenor, contractul de antrepriză cu persoana fizică "A", în calitate de client, având ca obiect executarea la cheie, cu materialele și pe riscul antreprenorului, a unei clădiri cu destinație casă de locuit, amplasată în Reghin, precum și contractul de subantrepriză cu S.C. "Y" din Reghin privind construirea casei de locuit, proprietatea lui "A".

În baza contractului de antrepriză, în perioada februarie - august 2004 societatea a achiziționat materiale care au fost încorporate în lucrare fără a se întocmi situații de lucrări și fără a se emite facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată, fiind încălcate astfel prevederile art.155 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În temeiul art.137 alin.1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au colectat taxa pe valoarea adăugată la valoarea

materialelor utilizate la lucrările de construcții, stabilind taxa pe valoarea adăugată de plată suplimentară pentru perioada februarie - mai 2004 și neadmițând la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei iunie - august 2004, așa cum rezultă din cap.VI “Sinteza constatărilor inspecției fiscale” a Raportului de inspecție fiscală și din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecție fiscală.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată, în temeiul prevederilor art.115 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, respectiv art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în sarcina unității au fost calculate dobânzi, respectiv penalități de întârziere, modul de determinare fiind prezentat în anexa nr.5 la Raportul de inspecție fiscală.

**B)** În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș petenta solicită anularea cap. III pct.6.7, 6.11 și 6.12, respectiv a cap.VI din Raportul de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecție fiscală, invocând următoarele:

- conform contractului de antrepriză societatea a executat pe parcursul anului 2004, în calitate de antreprenor general, un imobil în care au fost încorporate materiale și manopera aferentă și care nu a fost finalizat până la finele perioadei verificate;

- în calitate de antreprenor general, societatea a încheiat contractul de subantrepriză în care au fost stipulate obligațiile părților, respectiv că antreprenorul general pune la dispoziție materialele de construcție necesare, iar subantreprenorul prestează manopera necesară punerii în operă a materialelor de construcții. Din punct de vedere al antreprenorului general, acesta va putea întocmi devize parțiale care vor cuprinde atât materialele consumate, cât și manopera prestată, pe care beneficiarul lucrării le verifică și dacă coincid cu proiectul le acceptă;

- acceptarea și certificarea de către beneficiar a devizului parțial se materializează, conform Hotărârii Guvernului nr. 273/1994 privind aprobarea Regulamentului de recepție a lucrărilor de construcții și instalațiilor aferente acestora, prin “Procesul-verbal de recepție la terminarea lucrărilor”;

- facturarea este posibilă doar dacă beneficiarul lucrării procedează la întocmirea “Procesului verbal de recepție la terminarea lucrării” și dacă în contractul de livrare a bunului imobil este prevăzută posibilitatea facturării parțiale pe etape tehnologice, prin facturare schimbându-se proprietarul respectivului bun imobil și, în consecință, ia naștere faptul generator al taxei pe valoarea adăugată;

- în perioada în care bunul imobil se află în construcție, respectiv de la începerea lucrărilor până la vânzarea acestuia, acesta este în proprietatea antreprenorului general, care beneficiază de “Regimul deducerilor” conform cap.10 art.145 alin.1 și 3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- materialele achiziționate au fost date în consum în baza unor bonuri de consum și a fost înregistrată destinația acestui consum în contul contabil 332 “Lucrări în curs de execuție” respectiv 711 “Venituri din producția stocată”;

- având în vedere că în baza contractului nr.138/03.03.2004 societatea se obligă să livreze la cheie bunul imobil, consideră că încadrarea faptelor din punct de vedere juridic făcută de organele de control este total eronată, deoarece livrarea unui bun la cheie conform contractului nu reprezintă o prestare de servicii ci o livrare de bunuri, fiind invocate prevederile art.128 alin.1 și art.134 alin.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- la sfârșitul perioadei controlate bunul nu era finalizat, neexistând temei legal pentru emiterea facturii fiscale;

- la cap.I pct.4 din Raportul de inspecție fiscală este prevăzută perioada supusă verificării, respectiv 01.06.2004 - 31.08.2004, iar la cap.III pct.6.7. alin.2 din Raportul de inspecție fiscală se face referire la perioada februarie - august 2004, ceea ce constituie nu numai o contradicție ci și o încălcare a art.102 pct.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală. Perioada 01.01.2004 - 31.05.2004 a fost verificată de către o altă echipă de control din cadrul D.G.F.P. Mureș și concretizată prin procesul-verbal nr..../2004 și prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat la D.G.F.P. Mureș sub nr..../2004. Nu poate fi vorba de “date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora” pentru că aceași lucrare de investiții exista scriptic și faptic și în perioada 01.01-31.05.2004. În perioada 25 - 26 august 2004 a mai fost efectuat un control concretizat prin procesul-verbal întocmit în data de 30.08.2004, în care este menționată activitatea de construcții a societății, unității nefiindu-i prezentată sau comunicată nici o decizie a conducătorului inspecției fiscale, de reverificare a unei anumite perioade;

- nu înțelege modul de calcul al obligațiilor fiscale stabilite suplimentar, la cap.6 alin.8 din raportul de inspecție fiscală fiind menționate ca făcând parte integrantă din acesta 7 anexe, dintre care i-au fost comunicate doar 3, respectiv “Situația privind calculul accesoriilor aferente TVA de plată stabilit suplimentar”, “Procesul Verbal de Constatare și Sancționare a Contravențiilor”, precum și “Înștiințare de Plată” aferentă.

**C)** Având în vedere actele și documentele dosarului, susținerile petentei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

În fapt, S.C. “X” a încheiat, în calitate de antreprenor, contractul de antrepriză cu persoana fizică”A”, în calitate de client, având ca obiect executarea la cheie, cu materialele și pe riscul antreprenorului, a unei clădiri cu destinație casă de locuit, amplasată în Reghin, precum și contractul de subantrepriză cu S.C. “Y” privind construirea casei de locuit, proprietatea lui “A”.

În baza contractului de antrepriză, în perioada februarie - august 2004 societatea a achiziționat materiale care au fost încorporate în lucrare. Din analiza fișei contului 3322 rezultă că suma menționată anterior este înregistrată în soldul final în luna august 2004, reprezentând valoarea la cost de producție a lucrărilor și serviciilor în curs de execuție la sfârșitul perioadei, din care suma de

... lei noi este aferentă perioadei februarie -mai 2004, iar diferența este aferentă perioadei iunie-august 2004.

La inspecția fiscală efectuată de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecția Fiscală ce a avut ca obiectiv verificarea sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pentru care s-a exprimat opțiunea de rambursare prin deconturile de T.V.A. întocmite pentru lunile iunie, iulie și august 2005, înregistrate la Administrația Finanțelor Publice Reghin, în urma căreia au fost întocmite raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, s-a reținut că întrucât nu au fost întocmite situații de lucrări și nu au fost emise facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată, au fost încălcate prevederile art.155 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În temeiul art.137 alin.1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au colectat taxa pe valoarea adăugată la valoarea materialelor utilizate la lucrările de construcții, stabilind taxa pe valoarea adăugată de plată suplimentară pentru perioada februarie - mai 2004 și neadmițând la rambursare taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei iunie - august 2004, așa cum rezultă din cap.VI "Sinteza constatărilor inspecției fiscale" a Raportului de inspecție fiscală și din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecție fiscală. În raportul anterior menționat este consemnat faptul că perioada supusă verificării este 01.06 - 31.08.2004, respectiv că prin actul de control încheiat pentru perioada anterioară celei pentru care se efectuează inspecția fiscală, respectiv pentru soluționarea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01 - 31.05.2004, nu au fost stabilite obligații fiscale.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată, în temeiul prevederilor art.115 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, respectiv art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în sarcina unității au fost calculate dobânzi, respectiv penalități de întârziere, modul de determinare fiind prezentat în anexa nr.5 "Situația privind accesoriile aferente TVA de plată stabilit suplimentar" la raportul de inspecție fiscală.

În ceea ce privește suma totală de ..., al cărui mod de calcul petenta menționează că nu l-a înțeles, se reține că la cap.VI din raportul de inspecție fiscală, unde această sumă este menționată, este prezentată componența sa, respectiv: T.V.A. de plată aferentă perioadei februarie - mai 2004, dobânzi, penalități de întârziere și amendă contravențională. Cuantumul taxei pe valoarea adăugată a fost calculat prin aplicarea procentului de 19% asupra valorii materialelor achiziționate, care au fost încorporate în lucrare, reprezentând valoarea la cost de producție a lucrărilor și serviciilor în curs de execuție la sfârșitul perioadei potrivit anexei nr.4 la raportul de inspecție fiscală (reprezentată de Fișa contului 3322). Calculul accesoriilor aferente taxei pe valoarea adăugată este prezentat în anexa nr.5 "Situația privind accesoriile aferente TVA de plată stabilit suplimentar" la raportul de inspecție fiscală, comunicată contribuabilului,

și este efectuat avându-se în vedere un quantum al taxei pe valoarea adăugată de plată stabilit după algoritmul prezentat anterior, avându-se în vedere informațiile din Fișa contului 3322 (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală).

În drept, potrivit art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, “(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate [...].

(2) Pentru livrări de bunuri factura fiscală se emite la data livrării de bunuri, iar pentru prestări de servicii cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost **efectuată**”.

În legătură cu articolul anterior menționat, la control au fost invocate prevederile pct.59 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, potrivit căroră “(2) Pentru prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la art. 155 alin. (4), (5) și (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligați să emită facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată. Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situații de lucrări, cum sunt cele de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertize și altele asemănătoare, data efectuării prestării de servicii se consideră a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și, după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări”.

Din prevederile legale anterior citate rezultă obligația contribuabilului de a emite factură fiscală la data livrării de bunuri, respectiv până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea de servicii a fost efectuată, data efectuării prestării de servicii decontate pe bază de situații de lucrări considerându-se a fi data la care sunt întocmite situațiile de lucrări și, după caz, data acceptării de către beneficiar a situațiilor de lucrări.

Cap. 7 “Baza de impozitare” art. 137 “Baza de impozitare pentru operațiuni în interiorul țării” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, invocat în raportul de inspecție fiscală contestat, prevede: “(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

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

În contractul de antrepriză, anexat în copie la dosarul contestației, la cap.V “Recepția lucrărilor” este prevăzut că recepția lucrărilor se face atât pe faze de executare, încheindu-se procesele verbale de executare preliminară, cât și final, încheindu-se procesul-verbal de recepție definitivă a lucrării, în baza căruia antreprenorul are dreptul la plata integrală a prețului lucrării iar la cap.III “Prețul și plata” se precizează că plata se va face eșalonat de către client după facturarea de către antreprenor a lucrărilor. În speță, așa cum s-a reținut și la inspecția fiscală, nu au fost întocmite situații de lucrări și nu au fost emise facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, iar la control nu s-a făcut dovada că era obligatorie întocmirea acestora, de către contribuabil, până la data controlului și cu atât mai puțin în luna în care unitatea a înregistrat valoarea materialelor în costul de producție a lucrărilor și serviciilor în curs de execuție, așa cum a fost

instrumentată speța de către organele de inspecție fiscală. Constatarea că au fost încălcate prevederile art.155 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu este justificată în condițiile în care la inspecția fiscală s-a reținut doar faptul că materialele achiziționate au fost încorporate în lucrare, acesta fiind costul de producție a lucrărilor și serviciilor **în curs de execuție** la sfârșitul lunii august.

În conformitate cu art.128 din Legea nr.571/2003, “(1) **Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o alta persoană**, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

a) predarea efectivă a bunurilor către o altă persoană, în cadrul unui contract care prevede că plata se efectuează în rate sau orice alt tip de contract ce prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei scadențe, [...]”.

Cap. 6 “Faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, art.134 “Faptul generator și exigibilitatea - reguli generale” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede:

“[...] (3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.[...]”

(5) Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine:

a) la data la care este emisă o factură fiscală, înainte de livrarea de bunuri sau a prestării de servicii;

b) la data încasării avansului, în cazul în care se încasează avansuri înainte de livrarea de bunuri sau a prestării de servicii. Se exceptează de la această prevedere avansurile încasate pentru plata importurilor și a drepturilor vamale stabilite, potrivit legii, și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt în sfera de aplicare a taxei. Prin avansuri se înțelege încasarea parțială sau integrală a contravalorii bunurilor sau serviciilor, înainte de livrarea, respectiv a prestării.

(6) Prin derogare de la alin. (5), în cazul construirii unui bun imobil, antreprenorul general poate opta pentru ca exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată să intervină la data livrării bunului imobil, în condiții stabilite prin norme”.

În legătură cu articolul anterior, la pct.16 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, se face precizarea:

“(1) Pentru lucrările imobiliare care se finalizează într-un bun imobil, antreprenorii pot să opteze pentru plata taxei pe valoarea adăugată la data la care ia naștere faptul generator al taxei, respectiv data livrării, pentru lucrările imobiliare care îndeplinesc una dintre următoarele condiții:

a) sunt executate în cadrul unui contract unic care prevede obligația antreprenorului de a asigura procurarea, instalarea sau încorporarea bunurilor mobile în lucrarea respectivă;

b) valoarea bunurilor încorporate în lucrările imobiliare depășește 50% din prețul negociat între antreprenor și beneficiar [...]

Avându-se în vedere prevederile legale anterior citate se reține susținerea petentei din contestație potrivit căreia întrucât, în baza contractului de antrepriză, societatea se obligă să livreze la cheie bunul imobil, încadrarea faptelor din punct de vedere juridic făcută de organele de control este eronată, deoarece livrarea unui bun la cheie conform contractului nu reprezintă o prestare de servicii ci o livrare de bunuri, subliniindu-se faptul că la sfârșitul perioadei controlate bunul nu era finalizat, neexistând temei legal pentru emiterea facturii fiscale. Pentru a concluziona astfel, în contestație se subliniază faptul că din punct de vedere al antreprenorului general, acesta **poate** întocmi devize parțiale (care vor cuprinde atât materialele consumate, cât și manopera prestată) pe care beneficiarul lucrării le verifică și **dacă** coincid cu proiectul le acceptă, acceptarea și certificarea de către beneficiar a devizului parțial materializându-se, conform Hotărârii Guvernului nr. 273/1994 privind aprobarea Regulamentului de recepție a lucrărilor de construcții și instalații aferente acestora, prin “Procesul-verbal de recepție la terminarea lucrărilor”. Referitor la facturare se arată că aceasta este **posibilă** doar dacă beneficiarul lucrării procedează la întocmirea “Procesului verbal de recepție la terminarea lucrării” și dacă în contractul de livrare a bunului imobil este prevăzută posibilitatea facturării parțiale pe etape tehnologice prin facturare schimbându-se proprietarul respectivului bun imobil și, în consecință, ia naștere faptul generator al taxei pe valoarea adăugată. Totodată se menționează că în perioada în care bunul imobil se află în construcție, respectiv de la începerea lucrărilor până la vânzarea acestuia, acesta este în proprietatea antreprenorului general, care beneficiază de “Regimul deducerilor” conform cap.10 art.145 alin.1 și 3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum și faptul că materialele achiziționate au fost date în consum în baza unor bonuri de consum și a fost înregistrată destinația acestui consum în contul contabil 332 “Lucrări în curs de execuție” respectiv 711 “Venituri din producția stocată”.

Având în vedere cele anterior precizate, se reține că, în situația executării la cheie de către antreprenorul S.C. “X”, cu materialele și pe riscul său, a lucrărilor imobiliare care se finalizează în clădirea cu destinație casă de locuit este vorba de o operațiune de livrare de bunuri de la proprietarul S.C. “X” către clientul “A”.

Petenta invocă faptul că la cap.I pct.4 din Raportul de inspecție fiscală este prevăzută perioada supusă verificării, respectiv 01.06.2004 - 31.08.2004, iar la cap.III pct.6.7. alin.2 din Raportul de inspecție fiscală se face referire la perioada februarie - august 2004, susținând că acest fapt constituie nu numai o contradicție ci și o încălcare a art.102 pct.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală. Se arată că perioada 01.01.2004 - 31.05.2004 a fost verificată de către o altă echipă de control din cadrul D.G.F.P. Mureș și concretizată prin procesul-verbal nr.../2004 și prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat la D.G.F.P. Mureș sub nr.../2004. În perioada 25-26 august 2004 a mai fost efectuat un control concretizat prin procesul-verbal întocmit în data de 30.08.2004, în care este menționată activitatea de construcții a societății, unității nefiindu-i prezentată sau comunicată nici o decizie a conducătorului inspecției fiscale, de reverificare a unei anumite perioade.

Așa cum susține și contribuabilul taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei februarie - mai 2004, ce face obiectul Raportului de inspecție fiscală și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecție fiscală, a fost verificată de organele de control ale D.G.F.P. Mureș - Direcția Controlului Fiscal pentru soluționarea cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01-31.05.2004, fiind întocmite procesul-verbal nr.../2004, potrivit căruia s-a prelungit termenul de soluționare a rambursării taxei pe valoarea adăugată cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii unor informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei cu privire la rambursare, și Raportul de inspecție fiscală înregistrat la D.G.F.P. Mureș, constatându-se faptul că suma pentru care contribuabilul are drept de rambursare este cea solicitată.

Se reține că la art.102 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se stipulează:

“Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora”.

În legătură cu acest articol, la pct.102.4 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, se face precizarea:

“Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior”.

Cu referat, anexat în copie la dosarul contestației, se solicită aprobarea reverificării perioadei februarie - mai 2004 menționându-se faptul că S.C. “X” a încheiat un contract de antrepriză cu persoana fizică “A” pentru care “în perioada februarie - august 2004 societatea a achiziționat materii prime și a executat lucrări de construcții, fără a emite facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, cel mai târziu până la data de 15 a lunii următoare celei în care prestarea a fost efectuată, încălcând prevederile art.155 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și art.59 alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003”. Se reține că în Raportul de inspecție fiscală, ce a avut ca obiect taxa pe valoarea adăugată

aferentă perioadei februarie - mai 2004, la cap.III pct.6.5 “Verificarea existenței contractelor și a modului lor de derulare” s-a reținut că pentru desfășurarea activităților economice societatea nu are întocmite contracte deși atât contractul de antrepriză precum și contractul de subantrepriză existau și erau în derulare în perioada verificată, fapt ce s-a consemnat în Raportul de inspecție fiscală. În această situație s-a considerat că au apărut date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor inițiale și a fost aprobată reverificarea taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei februarie - mai 2004, în temeiul prevederilor art.102 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a normelor metodologice date în aplicarea acesteia.

Având în vedere cele prezentate, întrucât în speță nu a intervenit faptul generator și nici nu a devenit exigibilă taxa pe valoarea adăugată, pentru materialele încorporate în lucrare, lunar - așa cum s-a considerat la control - și nici până la data controlului, întrucât bunul imobil nu a fost livrat și nici nu este o situație în care exigibilitatea este anticipată faptului generator, ținând cont și de faptul că reverificarea taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei februarie - mai 2004 nu se încadrează în excepția prevăzută la art.102 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, urmează a se admite contestația formulată de S.C. “X”, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată de plată suplimentară pentru perioada februarie - mai 2004 și taxa pe valoarea adăugată care nu a fost admisă la rambursare aferentă perioadei iunie - august 2004.

Având în vedere principiul de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, întrucât contestația va fi admisă pentru taxa pe valoarea adăugată, urmează a fi admisă și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.

Conform celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.178 alin.(1) lit.a), art.179 și art.185 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, se

## **D E C I D E**

Admiterea contestației formulate de **S.C. “X”**.

**DIRECTOR EXECUTIV,**