

DECIZIE nr. 1866 / 294 /30.09.2009

I.Obiectul contestatiei il constituie anularea in totalitate a Deciziei de impunere nr. 302/25.06.2009 in suma totala de ... lei reprezentand TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in cuantum de ... lei.

Contestatoarea sustine ca a respectat prevederile art. 128, alineatul 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la transferul dreptului de a dispune de aceste proprietati ca si un proprietar, incepand cu data de 01.07.2007.

De asemenea mai precizeaza ca achizitiile de materiale de constructii sunt destinate operatiunilor taxabile deoarece au fost utilizate strict in scopul realizarii obiectului de activitate al contribuabilului -"cumpararea si vanzarea de bunuri imobiliare proprii" cod CAEN 7012.

Referitor la obligativitatea intocmirii situatiilor de lucrari pe stadii de lucrari contestatoarea sustine ca in Legea contabilitatii nr.82/1991, modificata si reglementarile contabile de aplicare a acesteia, aprobate prin OMFP nr. 306/2002, precum si in legislatia in domeniul constructiilor nu se prevede aceste cerinta; in legislatia fiscala la art. 134¹ alin.(4) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, se face referire la faptul generator si exigibilitatea TVA si nu la obligativitatea intocmirii situatiilor de lucrari.

Referitor la cheltuielile cu materialele si lucrarile care nu corespund stadiului de executie al lucrarilor contestatoarea sustine ca lucrarile si materialele utilizate la fundatii se refera la lucrarile de consolidare a fundatiilor efectuate ulterior, la recomandarea specialistilor conferind un spor de rezistenta si protectie a fundatiilor impotriva fenomenelor seismice.

Achizitia televizoarelor, skijet - ului, barcii si atv-ului sunt destinate activitatii taxabile, fiind utilizate in domeniul publicitatii, accesului in zonele turistice si amenajarii terenului destinat constructiilor.

II. In raportul de inspectie fiscala nr. 1853 incheiat la data de 22.06.2009, organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

- contribuabilul a efectuat cheltuieli materiale si prestari de servicii pentru realizarea de spatii de locuit (apartamente) pe care nu le are in proprietate;

- nu s-a justificat punerea in opera a materialelor achizitionate;

- nu a prezentat situatii de lucrari intocmite de executant si acceptate de beneficiar din care sa rezulte cantitatile si tipul lucrarilor realizate ;

- exista cheltuieli cu materiale si lucrari care nu corespund stadiului de executie a constructiilor (lucrari de executie a fundatiilor in timp ce cladirile respective erau inscrise in cartea funciara);

- exista lucrari de proiectare in vederea obtinerii de autorizatii de

constructie pe terenuri care nu sunt proprietatea societatii, cheltuieli pentru care nu exista certitudinea ca au fost efectuate in vederea realizarii de operatiuni taxabile;

- contribuabilul nu poate sa justifice cu documente (facturi, state de plata a salariilor) modul de realizare al structurii de rezistenta pentru cele trei blocuri care au devenit proprietatea societatii - in antrepriza sau in regie proprie;

- au fost achizitionate diverse bunuri (televizoare, ski-jet, barca, atv) care nu au legatura cu activitatea societatii si prin urmare nu sunt destinate operatiunilor taxabile ale acesteia.

In perioada verificata SC ... SRL a achizitionat materiale si servicii pentru construirea a 8 blocuri de locuinte identice, a cate 4 apartamente fiecare, din care 12 apartamente au fost trecute in proprietatea contribuabilului, iar cinci blocuri de locuinte a cate 4 apartamente fiecare, total 20 de apartamente apartin unor persoane fizice.

Deoarece contribuabilul nu a tinut o evidenta separata a cheltuielilor efectuate pentru realizarea fiecarui apartament, pentru stabilirea cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata aferenta celor 20 de apartamente care nu sunt proprietatea societatii, deci nu sunt destinate operatiunilor taxabile, organul de inspectie fiscala a repartizat proportional TVA aferenta acestor achizitii, rezultand ca TVA nedeductibila suma de ... lei.

Prin compararea soldului contului 4424 "TVA de rambursat" din fiecare perioada fiscala cu TVA cumulata dedusa pentru construirea celor 20 de apartamente s-a constatat ca pentru trim. III 2007 SC.... SRL datoreaza majorari de intarziere in cuantum de ... lei.

Avand in vedere ca suma de ... lei a fost solicitata la rambursare fara a intruni conditiile legale de deducere, organul de inspectie fiscala a considerat ca fapta poate intra sub incidenta dispozitiilor art. 8 alin. 1 si alin. 3 din Legea nr. 241/2005, fiind necesara extinderea cercetarilor de catre organele de specialitate, drept pentru care a fost intocmita sesizarea penala nr. 1853/22.06.2009 in vederea transmiterii acesteia Parchetului de pe langa Judecatoria

Din documentele prezentate organului de inspectie fiscala rezulta ca dupa data 17.07.2008 cand a devenit proprietar pe cele trei blocuri (12 apartamente), SC ... SRL a efectuat lucrari de amenajari interioare, tamplarie PVC, izolatii termice exterioare si lucrari de instalatii.

De asemenea a mai prezentat un numar de 28 facturi emise de furnizor in lunile octombrie, noiembrie si decembrie 2008 referitoare la lucrari de executie fundatii pe care organul de inspectie fiscala nu le-a considerat reale, deoarece la acea data cele trei imobile proprietatea SC SRL erau deja intabulate, iar lucrarile erau intr - un stadiu de executie mult mai avansat.

Referitor la executia lucrarilor de constructii in cauza contribuabilul nu a prezentat modul de realizare a acestor lucrari (regie proprie sau antrepriza), in

toata perioada de executie societatea nu a avut angajati sau contracte cu prestatorii, facturi sau situatii de lucrari din care sa rezulte punerea in opera a materialelor achizitionate si prin urmare nu se poate face dovada ca achizitiile au fost destinate operatiunilor taxabile.

In anul 2008 SC ... SRL a efectuat achizitii intracomunitare constand in Ski -jet, barca si ATV pentru care s-a dedus TVA in suma de ... lei si s-au achizitionat 4 buc. televizoare "LCD" si "PLASMA" pentru care s-a dedus TVA in cuantum de ... lei; TVA aferenta acestor achizitii nu are legatura cu obiectul de activitate al contribuabilului si in consecinta nu este destinat operatiunilor taxabile.

Perioada verificata este 01.08.2007 - 31.03.2009.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, in baza referatului nr. 33520/30.09.2009 Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anularea in totalitate a Deciziei de impunere nr. 302/25.06.2009 referitoare la TVA stabilita ca nedeductibila si respinsa la rambursare.

1.Verificarea finalizata prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 22.06.2009 inregistrat la SAF - AIF sub nr. 1853/22.06.2009 si prin Decizia de impunere nr. 302/25.06.2009 de catre organele de inspectie fiscala face in parte obiectul Sesizarii penale inregistrata la DGFP... - SAF - AIF sub nr. 1853/22.06.2009 si a fost transmisa Parchetului de pe langa Judecatoria ..., in vederea continuarii cercetarilor.

In drept, art. 214 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/1993 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza :

"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa".

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin procesul verbal nr. 1854 incheiat la data de 22.06.2009 si contestate de petent si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite exista o stransa interdependenta, de care depinde solutionarea cauzei dedusa judecatii.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea si au transmis organelor de cercetare penala concluziile raportului de inspectie fiscala in vederea continuarii cercetarilor penale care pot avea ca rezultat marirea masei impozabile.

Organele administrativ jurisdictionale nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale. Prioritatea de

solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, DGFP ... prin biroul de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea cauzei civile pentru suma totala de ... lei reprezentand TVA in suma de lei si accesorii aferente TVA in cuantum de ... lei.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala si de constituirea statului ca parte civila in procesul penal pentru recuperarea pe aceasta cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din OG nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca:

"(3) Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a incetat sau nu".

2. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei compusa din :

- ... lei TVA aferenta achizitiilor de materiale si prestari de servicii aferente celor 12 apartamente trecute in proprietatea contribuabilului

- ... lei TVA aferenta achizitiilor intracomunitare pentru care desi s-au aplicat masurile simplificate, nu poate fi admisa deducerea taxei deoarece pentru respectivele achizitii nu se justifica utilizarea in scopul operatiunilor taxabile ale contribuabilului

-... lei TVA aferenta achizitiei unui numar de 4 buc. televizoare care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii si care nu contribuie la realizarea de operatiuni taxabile.

Spetei ii sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.145 (2) lit. a) din acelasi act normativ in care se precizeaza :

(...) "sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile"

Pe cale de consecinta, s-au incalcat prevederile art. 145 (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca :

"(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile".

In temeiul pct.48 Titlul II din HG nr. 44/2004 *"pentru a deduce*

cheltuielile cu (...), prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie,(...)

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate".

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca pentru achizitiile de materiale si prestari de servicii aferente construirii apartamentelor in numele persoanelor fizice, nu sunt indeplinite conditiile legale de deducere deoarece nu sunt destinate operatiunilor taxabile ale SC SRL.

Referitor la sustinerea contestatoarei ca legislatia in vigoare (Legea contabilitatii nr.82/1991, modificata si reglementarile contabile de aplicare a acesteia, aprobate prin OMFP nr. 306/2002, precum si in legislatia in domeniul constructiilor) nu se prevede obligativitatea intocmirii situatiei de lucrari, nu prezinta relevanta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece :

Legea fiscala pentru acordarea dreptului de deducere obliga societatea la a justifica necesitatea efectuarii cheltuielii, **justificarea realitatii** operatiunii astfel incat acestea sa contribuie la realizarea de operatiuni taxabile. In speta supusa solutionarii exista achizitii (materiale si servicii) efectuate in numele SC ... SRL, fara a se justifica modul de utilizare al materialelor si serviciilor, in conditiile in care o parte din lucrarile de constructii s-au efectuat in numele unor persoane fizice.

In timpul controlului contestatoarea a prezentat un numar de 11 situatii de lucrari, care de fapt reprezinta o antecalculatie si este semnata de reprezentantul SC...SRL, desi lucrarile la structura de rezistenta au fost finalizate in lunile martie si aprilie 2008; de aici rezulta ca data finalizarii acestor lucrari nu corespunde cu data mentionata in cele trei situatii de lucrari.

S-a mai constatat ca situatiile de lucrari nu sunt semnate de emitent, contin elemente care nu pot fi justificate cu documente, nu sunt datate sau data este eronata.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a procedat legal la stabilirea taxei pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de ... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste accesoriile in quantum de ... lei aferente TVA de plata stabilita suplimentar, acestea au fost stabilite in baza art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 republicata modificata si completata, care prevede ca :

ART.119

"(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere".

ART. 120

"(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv".

Referitor la accesoriile calculate aferente debitelor stabilite suplimentar se retine ca SC... SRL nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr.571/2003 modificata si completata, HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

DECIDE :

1.Suspendarea solutionarii cauzei contestatoarei SC... SRL pentru suma totala de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata in suma de ... lei si accesoriile aferente in quantum de ... lei stabilita prin Decizia de impunere nr. 302/25.06.2009 pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor precizate prin prezenta decizie.

2.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. 302/25.06.2009, pentru suma totala de ... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata in suma de... lei si accesoriile aferente in quantum de ... lei.