

DECIZIE nr.

privind contestația formulată de S.C. X S.R.L.
înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr./01.04.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecția Fiscală Arad cu adresa nr./24.03.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./01.04.2015 asupra contestației formulate de

S.C. X S.R.L.

CUI

cu sediul în com., jud. Arad

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice a Județului Arad sub nr./19.03.2015.2015 respectiv la Activitatea de Inspecția Fiscală Arad sub nr./19.03.2015 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. .../01.04.2015.

S.C. X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice F-AR nr./02.03.2015, solicitând anularea partiala a acesteia și revocarea/desființarea sa.

Suma totală contestată este de lei și reprezintă:

- lei TVA
- ... lei dobânzi/majorări de întârziere
- lei penalități de întârziere

Contestația a fost semnată de avocat mandatat, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială din 18.03.2015, în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta S.C. X S.R.L. prin avocat, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice F-AR nr. .../02.03.2015, solicitând anularea parțială a acesteia pentru suma totală de reprezentând TVA cu precizarea că se contestă și accesoriile aferente.

Ulterior prezentării sintetice a constatărilor organelor de inspecție fiscală, petenta detaliază motivele contestației, arătând următoarele:

Referitor la suma de lei reprezentând TVA colectat suplimentar (diferența între 24% și 5%) pentru casa 97 STUDIO predată clientului C în perioada verificată, inspectorii fiscali au reținut că în cazul acestei case nu ar fi fost îndeplinite condițiile prevăzute de art.140 alin.2 ind.1 lit.c) pct.2 din Codul fiscal pentru justificarea aplicării cotei reduse de TVA, în principal, pentru motivul că imobilul în discuție se compune din parter și un pod mansardabil, iar la data predării imobilului, deși parterul casei putea fi locuit ca atare, *podul mansardabil* era neamenajat ca spațiu locuibil, fiind predat în stadiul “la roșu”.

Această interpretare dată legii de către inspectorii fiscali este *una vădit eronată și care adaugă în mod nepermis la lege*, în niciun caz neputându-se susține că, în condițiile în care podul mansardabil al unei case nu este amenajat ca spațiu de locuit, casa în ansamblul său nu ar putea fi locuită ca atare. Astfel, în opinia petentei, după cum clar rezultă din textul legal, condiția de aplicare a cotei reduse de TVA este că în momentul vânzării *locuința să poată fi locuită ca atare*, din nicio dispoziție a legii nerezultând vreo condiționare în sensul că întreaga suprafață a imobilului (adică inclusiv podul mansardabil) să fie amenajată ca spațiu de locuit.

Sub acest aspect, este de necontestat că textul legal (respectiv art.140 alin.2 ind.1 lit.c) pct.2 din Codul fiscal) trebuie interpretat și aplicat *în spiritul legii*, respectiv prin prisma scopului avut în vedere de legiuitor la edictarea acestei condiții, și anume acela că la momentul vânzării unei locuințe ca parte a politicii sociale și cu aplicarea cotei reduse de TVA de 5%, locuința respectivă trebuie să beneficieze de *minimumul de amenajări* necesare pentru a putea fi locuită ca atare, astfel încât cumpărătorul să se poate muta imediat în ea.

Ca aceasta este interpretarea corectă a textului legal rezultă în opinia petentei inclusiv din prevederile pct. 23 alin.(8) din Normele metodologice pentru aplicarea art. 140 din Codul fiscal, potrivit cărora prin locuință se înțelege construcția alcătuită din una sau mai multe camere de locuit, cu

dependințele, dotările și utilitățile necesare, care *satisfacă cerințele de locuit ale unei persoane sau familii.*

Dealtfel, în sensul celor de mai sus, în lipsa de alta referință, condiția ca locuința să poată fi locuită ca atare (respectiv să satisfacă cerințele de locuit ale unei persoane sau familii) nu poate fi apreciată decât în raport de dispozițiile Legii nr. 114/ 1996 privind locuințele, care în Anexa 1 menționează exigentele minimale ale unei locuințe.

Astfel, dat fiind că (1) condiția impusă de legiuitor este aceea ca locuința să îndeplinească condițiile minimale pentru a putea fi locuită ca atare, (2) că din niciun text al legii nu rezulta vreo condiție sau obligativitate ca întreaga suprafață a locuinței să fie amenajată ca spațiu de locuit și (3) că în cazul din speță promitentul-cumparator este o persoană singură, necăsătorită, ale cărui nevoi locative erau pe deplin satisfăcute de spațiile de locuit, complet amenajate, de la parterul casei (și care probabil nu va avea niciodată nevoie să își amenajeze spații locuibile suplimentare în podul mansardabil al casei), în opinia petentei este demonstrat *ca în cazul din speță cerința legii - ca locuința să poată fi locuită ca atare - era pe deplin îndeplinită și nu exista niciun motiv sau temei legal pentru a reconsidera cota de TVA aplicabilă tranzacției.*

La fel stau lucrurile și în ceea ce privește casa predata promitentului-cumparator C în perioada verificată, fapt consemnat inclusiv în procesul-verbal de predare-primire a casei, în care clientul a recunoscut și s-a consemnat textual că imobilul era locuibil ca atare în raport de criteriile minimale pentru locuințe prevăzute în Anexa 1 la Legea nr.114/ 1996 (chiar dacă ulterior clientul a demontat temporar anumite obiecte pentru a-și monta faianța), astfel că *cerința legii era pe deplin îndeplinită.*

Prin urmare, *concluzia inspectorilor fiscali* - potrivit careia la momentul predării casei tip STUDIO nu ar putea fi locuite ca atare - *este contrară evidentei, întrucât realmente de la predare aceste case sunt locuite efectiv de către clienți*, clienți pe care inspectorii fiscali i-au și găsit locuind, fără niciun impediment, în aceste case și care au și confirmat textual că imobilele în discuție beneficiază de toate funcțiunile și utilitățile necesare pentru a satisface pe deplin cerințele lor locative.

Nu în ultimul rând, este de observat că după cum rezulta din dispozițiile art. 140 alin.2 ind.1 lit.c) pct.2 din Codul fiscal (act normativ de rang superior în raport cu normele metodologice), condiția de aplicare a cotei reduse de TVA de 5% este că *în momentul vânzării locuința să poată fi locuită ca atare*, legiuitorul nereferindu-se așadar la momentul predării locuinței, ci strict la momentul vânzării, respectiv al încheierii contractului final de vânzare, translativ de proprietate.

Referitor la suma de ... lei, reprezentând TVA aferenta manoperei din facturile de prestări de servicii pentru lucrările in construcții, pentru care s-a refuzat petentei fara temei, în opinia sa dreptul de deducere pe motiv ca facturile nu ar avea suport legal, petenta arată că este lipsita de orice temei legal decizia inspectorilor fiscali de a ne refuza dreptul de deducere pentru manopera aferenta lucrărilor de construcții executate si facturate de subexecutantii SC T SRL, SC D SRL, SC M SRL si SC E - fie direct, fie prin intermediul antreprenorului general N - pe motiv ca aceste facturi *nu ar avea suport legal*. Astfel:

- Un prim aspect pe care il semnalează este *lipsa de logica a raționamentului* expus in raportul de inspecție fiscala.

“Este, astfel, evident ca raționamentul cu totul inedit in baza caruia ni s-a refuzat dreptul de deducere - si anume ca daca subexecutantii nu ar fi avut suficient personal angajat sau nu si-ar fi îndeplinit obligațiile bugetare, prestarea serviciilor de construcții (ca act material) nu ar putea fi justificata, respectiv ca manopera facturata nu ar avea suport legal - *nu are nicio legătură cu starea de fapt reala din cazul din speța, constatata personal inclusiv de către inspectorii fiscali.*”

Cat privește condițiile in care subexecutantii au prestat serviciile de construcții si eventualele abateri savarsite de subexecutanti in acest sens, petenta arată că acestea *nu au nicio legătură cu ea sau cu dreptul sau de deducere a întregului TVA* aferent facturilor emise de antreprenor, atata timp cat aceste facturi îndeplinesc, sub aspect formal, toate condițiile legii, prestarea de servicii a fost efectiv executata (lucru ce nu poate fi contestat), iar achiziționarea si plata acestor servicii este evident destinata a fi folosita in scopul unor operațiuni taxabile.

In acest sens, petenta arată că răspunderea (penala, contravenționala etc.) pentru pretinsele fapte ilicite savarsite de subexecutanti este una strict personala si aparține exclusiv subexecutantilor in culpa, neexistand niciun temei legal care sa permită sancționarea noastra (inclusiv prin neacordarea dreptului de deducere a TVA) pentru fapte ce nu ne aparțin sau pentru consecințele prejudiciabile ale acestor fapte.

De asemenea, toti subexecutantii in discuție sunt *terti* fata de societatea petentă sau fata de antreprenorul general, astfel ca in mod obiectiv aceasta nu avea nicio pârghie legala sau contractuala de a verifica daca si in ce măsură aceștia isi îndeplinesc obligațiile fata de salariați si bugetul de stat.

Având in vedere cele de mai sus, este evident ca in cazul din speța nu exista niciun temei sau justificare legala pentru a i se refuza dreptul de deducere a TVA aferenta manoperei din facturile antreprenorului general.

In acest sens arată că s-a pronunțat într-o cauza similară și ICCJ - Secția contencios administrativ și fiscal prin decizia civilă cu nr. .../ 22 noiembrie 2013, publicată ca practică relevantă în Culegerea de decizii a ICCJ pe anul 2013 (pe care o anexăm).

In sensul celor de mai sus, este de remarcat și faptul că prin raportul de inspecție fiscală, singurul argument ce se aduce în justificarea deciziei de refuzare a dreptului de deducere pentru TVA aferentă manoperei *efectiv prestate* de către subexecutanți constă în invocarea formală a Circularei ANAF 14/05.12.2012, în care se menționează Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție cu nr. .../2013>

In concluzie, în opinia petentei, este mai presus de orice îndoială că în cazul din speță refuzarea dreptului de deducere pentru TVA aferentă manoperei din facturile antreprenorului este una *nejustificată și abuzivă*, în condițiile în care toate condițiile legale de recunoaștere a dreptului de deducere și anume: (1) *condiția de fond* prevăzută de art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal (respectiv că manopera achiziționată - și care în mod cert a fost și efectiv prestată - să fie destinată utilizării în folosul unei operațiuni taxabile) este îndeplinită, și respectiv (2) *condiția de formă* impusă de art. 146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal (respectiv deținerea de facturi care să cuprindă toate elementele prevăzute de art. 155 alin.(5)), sunt îndeplinite, *neexistând astfel niciun temei legal pentru ca deducerea TVA- ului aferent manoperei din facturile antreprenorului să nu fie refuzată.*

Fata de considerentele expuse, solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată în sensul de a înlătura obligația de plată a sumei de ... lei reprezentând TVA colectat suplimentar conform pct.2.1. din contestație (cu majorările și penalitățile aferente) și respectiv de a se recunoaște dreptul de deducere pentru TVA în suma de ... lei menționată la pct.2.2. din contestație, cu anularea majorărilor și penalităților aferente.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate, consemnată în Decizia de impunere atacată, organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Regionale a Finanțelor Publice Timișoara – A.J.F.P Arad prin Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA colectat suplimentar (diferența între 24% și 5%) pentru casa ... STUDIO predata clientului C, în urma verificării efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a încheiat cu dl C Procesul verbal de predare-primire imobil nr...../11.07.2014 pentru casa ... STUDIO și a emis factura nr...../31.07.2014 în valoare totală de ... lei, din care TVA prin aplicarea cotei reduse de 5%, în suma de ... lei.

In Procesul verbal de predare-primire imobil nr...../11.07.2014 pentru casa STUDIO este specificat ca vanzatoarea SC X SA preda cumpărătorului C, imobilul ce face obiectul promisiunii sinalagmaticice de vanzare-cumparare nr...../22.10.2012 compus din teren intravilan si constructia P+M (parter si mansarda).

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anexa privind Sistemul de dotari standard pentru case insiruite tip STUDIO de la Promisiunea bilaterala de vanzare-cumparare nr...../22.10.2012, mansarda imobilului se denumește pod mansardabil care se va preda la roșu pe interior, fiind prevăzut cu coloane de instalații sanitare, termice si coloana de instalații electrice.

În considerarea verificării condițiilor de aplicare a cotei reduse de TVA conform prevederilor art.140 alin.2¹ din Legea 571/2003, cu modificările si completările ulterioare, organele de inspectie fiscala s-au deplasat in data de 24.02.2015 in Cartierul, unde, la imobilul cu nr..... au intrat pentru a constata stadiul in care a fost predat imobilul, rezultând următoarele:

- la parter nu existau întrerupătoare si prize in nicio încăpere, in baie nu exista niciun obiect sanitar;

- către mansarda existau scări de beton, aceasta nu era compartimentata, fiind la roșu (fara glet, lavabil), nu existau prize si întrerupătoare si nici obiecte sanitare.

In data de 25.02.2015, organele de inspectie fiscala s-au deplasat din nou in Cartierul pentru a vizita si alt imobil de tip STUDIO in vederea stabilirii cu certitudine a modului in care au fost predate acest tip de imobile. La imobilul nr..... de tip STUDIO, dna avand calitatea de proprietar a dat o declaratie in care precizează faptul ca la preluarea imobilului, mansarda a fost predata la roșu, necompartimentata si fara a avea obiecte sanitare sau electrice.

Din verificarea efectuata fizic pe teren, s-a constatat ca aceste case de tip STUDIO sunt case insiruite (parter+mansarda), iar in interiorul fiecărei case, in fata ușii de intrare in imobil la mica distanta existau construite scări din beton care duceau la mansarda.

Astfel, mansarda nu este o opțiune de amenajare a noilor proprietari, asa cum susține petenta, ea fiind proiectata initial și fiind denumita doar generic "pod mansardabil".

Având in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala stabilit ca nu au fost îndeplinite condițiile pentru aplicarea cotei reduse de 5%, procedând la aplicarea cotei standard de 24 % prevăzută la art.140 alin.1 din Legea 571/2003, cu modificările si completările ulterioare pentru factura nr...../31.07.2014 stabilind o TVA colectata suplimentar (diferența între 24% si 5%) in suma de lei, astfel: ... lei * 19%=.... lei.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat faptul că petenta verificată achiziționează materiale de construcție de la diverse firme pe care le refacturează antreprenorului general SC N SRL și către prestatori de servicii în construcții rezultând astfel că o mare parte din TVA solicitată la rambursare provine din facturile de prestări servicii în construcții direct de la prestatori de servicii sau prin antreprenorul general SC N SRL .

Din verificarea bazei de date ANAF, cu privire la prestatorii de servicii în construcții, organele de control au constatat că o parte din aceștia figurează cu obligații nedeclarate și nechitate la buget (inclusiv cu stopaj la sursă), în perioada în care au emis facturi de prestări servicii în construcții către SC X SA respectiv către SC N SRL nu au fost depuse declarații cod 112, cod 300 și cod 394.

Organele de control au solicitat prin Adresa nr..../14.01.2015 Inspectoratului Teritorial de muncă Arad informații cu privire la salarii și/sau zilelor precum și funcția pe care aceștia o dețin la firmele prestatoare de servicii în construcții.

Conform răspunsului primit prin Adresa nr..../15.01.2015 înregistrată la AJFP Arad sub nr..../20.01.2015 și la Inspecție Fiscală Arad sub nr..../20.01.2015, s-au constatat următoarele:

- SC T SRL are un singur angajat începând cu luna iunie 2014 în funcția de diriginte de șantier.

- SC D SRL figurează cu un număr de 31 de angajați.

- SC M SRL figurează cu un număr de cinci angajați din care trei muncitori necalificați angajați cu 2 ore/zi, iar administratorul și un șef birou în construcții cu 8 ore/zi.

- SC E SRL figurează cu un număr de doi angajați: o secretară care are contractul de muncă suspendat și o femeie de serviciu angajată din data de 24.07.2013.

Referitor la lucrările facturate de SC T SRL către SC X SA și către SC N SRL, precizăm că acestea nu au fost prestate efectiv de aceasta, lucrările fiind subcontractate cu alte societăți una dintre acestea fiind SC F SRL.

SC N SRL în calitate de antreprenor general al SC X SA are un singur angajat în funcția de șef șantier începând din 19.05.2014 pe dl, care este și administratorul societății.

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală au considerat necesară efectuarea unor controale încrucisate la SC N SRL și la acei prestatori de servicii în construcții care conform bazei de date ANAF figurează cu obligații nechitate la buget (inclusiv cu stopaj la sursă), nu au depus declarații în perioada în care au fost emise facturile de prestări servicii respectiv care din informațiile furnizate de către Inspectoratul Teritorial de

Munca Arad, nu au avut angajați sau au avut angajați care nu puteau presta serviciile în construcții.

Cu privire la societățile prestatoare de servicii în construcții respectiv SC T SRL, SC D SRL, SC M SRL, SC E SRL, la care s-au efectuat controale încrucișate, organele de inspecție fiscală au stabilit că manopera aferentă prestărilor de servicii facturate de aceștia nu are suport legal, la facturile de prestări de servicii în construcții emise atât de antreprenorul general SC N SRL cât și de firmele amintite mai sus, nu au fost întocmite situații de lucrări care să cuprindă valoarea materialelor, valoarea manoperei, timpul de lucru necesar pentru efectuarea acestor lucrări s.a, fiind prezentată doar o anexa în care a fost precizată etapa/faza de lucru și prețul acesteia. Pentru toate aceste motive organele de inspecție fiscală au stabilit în sacina petentei TVA suplimentară în suma delei cu accesorii aferente.

Activitatea de Inspecție Fiscală Arad a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unor infracțiuni, la dosarul cauzei existând fotocopiile sesizărilor penale nr...../10.02.2015, nr...../11.02.2015, nr...../18.02.2015 și nr./26.02.2015 formulate de Activitatea de inspecție fiscală împotriva firmelor furnizoare de prestări servicii în construcții. În cuprinsul acestor sesizări penale organele de inspecție fiscală au solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad ca “ în cazul în care în urma cercetărilor efectuate rezulta ca reprezentanții legali sau persoanele care coordonează în fapt activitatea antreprenorului general SC N SRL respective al beneficiarilor SC X SA, se afla în situația în care stiau sau puteau să știe (conform formularii din Deciziile Curții Europene) ca (...) este implicată în fraudă fiscală prin nedeclararea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat” să comunice de urgență acest aspect pentru a determina în mod corect starea de fapt fiscală la această firmă, deoarece acestea au beneficiat în mod repetat de rambursări de TVA de la bugetul de stat.

III. S.C. X S.R.L. cu sediul în, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr., are cod unic de înregistrare RO, și are ca obiect principal de activitate „ ... ” – cod CAEN

A. Referitor la suma de lei reprezentând TVA colectat suplimentar (diferența între 24% și 5%) pentru casa ... STUDIO predată clientului C se rețin următoarele:

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei se constată că SC X SA a vândut cumpărătorului C imobilul ce a făcut obiectul promisiunii sinalagmatice de vânzare –cumpărare nr. ... din 22.10.2012 compus din teren intravilan construcția Parter + Mansardă(pod). Aferent acestei tranzacții

petenta a colectat cota redusă de TVA, stabilind în promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare că prețul total al bunului imobil ce face obiectul promisiunii este de euro + TVA 5%. „ Prețul menționat corespunde imobilului-construcție compartimentat, în starea și cu dotările menționate în anexa 2 la prezenta Promisiune. De asemenea, acest pret include și dotările necesare pentru a face ca imobilul să fie locuibil ca atare, fiind convenit de părți ca acestea se vor executa la un nivel *minimal* care să permită aplicarea cotei reduse de TVA de 5%, motiv pentru care Promitentul-Cumpărător renunță anticipat la dreptul de a ridica vreo obiecție cantitativă, calitativă sau de orice altă natură în legătură cu aceste dotări.

Având în vedere cele de mai sus, odată cu semnarea prezentei promisiuni Promitentul-Cumpărător declară că optează în mod irevocabil pentru dotarea imobilului în condițiile prevăzute mai sus în scopul ca, în măsura în care legislația în vigoare și situația personală a Promitentul-Cumpărător o va permite, la prețul total al imobilului să se aplice cota redusă de TVA de 5%.

În situația în care ulterior semnării prezentei promisiuni Promitentul-Cumpărător va opta pentru dotări/finisaje *superioare* celor menționate în anexele la promisiune, părțile vor conveni asupra modalității de finisare/dotare a imobilului – construcție, precum și asupra reajustării corespunzătoare a pretului și declarării corespunzătoare a termenului de predare a imobilului prin semnarea unui act adițional la promisiune.”

De asemenea organele de inspecție fiscală s-au deplasat în data de 24.02.2015 în Cartierul, unde, la imobilul cu nr..... au intrat pentru a constata stadiul în care a fost predat imobilul, rezultând următoarele:

- la parter nu existau întrerupătoare și prize în nicio încăpere, în baie nu exista niciun obiect sanitar;

- către mansarda existau scări de beton, aceasta nu era compartimentată, fiind la roșu (fără glet, lavabil),

- nu existau prize și întrerupătoare și nici obiecte sanitare.

În data de 25.02.2015, organele de inspecție fiscală s-au deplasat din nou în Cartierul pentru a vizita și alt imobil de tip STUDIO în vederea stabilirii cu certitudine a modului în care au fost predate acest tip de imobile. La imobilul nr..... de tip STUDIO, dna având calitatea de proprietar a dat o declarație din care rezultă că la preluarea imobilului, mansarda a fost predată la roșu, necompartimentată și fără a avea obiecte sanitare sau electrice.

În drept, art. 140(2)¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal

„(2¹) Cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construită locuința include și amprenta la sol a locuinței. În sensul prezentului titlu, prin locuință livrată ca parte a politicii sociale se înțelege:

(...)

c) livrarea de locuințe care au o suprafață utilă de maximum 120 m², exclusiv anexele gospodărești, a căror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depășește suma de 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de orice persoană necăsătorită sau familie. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Anexele gospodărești sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare și dacă terenul pe care este construită locuința nu depășește suprafața de 250 m² inclusiv amprenta la sol a locuinței, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de două locuințe, cota indiviză a terenului aferent fiecărei locuințe nu poate depăși suprafața de 250 m² inclusiv amprenta la sol aferentă fiecărei locuințe. Orice persoană necăsătorită sau familie poate achiziționa o singură locuință cu cota redusă de 5%, respectiv:

1. în cazul persoanelor necăsătorite, să nu fi deținut și să nu dețină nicio locuință în proprietate pe care au achiziționat-o cu cota de 5%;

2. în cazul familiilor, soțul sau soția să nu fi deținut și să nu dețină, fiecare sau împreună, nicio locuință în proprietate pe care a/au achiziționat-o cu cota de 5%;

(...)

coroborat cu HG 44/2004 privind normele de aplicare a Codului fiscal

“23. (7) Cota redusă de taxă de 5% prevăzută la **art. 140** alin. (2¹) din Codul fiscal se aplică numai pentru livrarea, astfel cum este definită la **art. 128** alin. (1) din Codul fiscal, a locuințelor ca parte a politicii sociale, respectiv pentru transferul dreptului de a dispune ca și un proprietar de bunurile prevăzute la **art. 140** alin. (2¹) lit. a) - d) din Codul fiscal. Pentru livrările prevăzute la **art. 140** alin. (2¹) lit. a), b) și d) din Codul fiscal, cota redusă de TVA de 5% se aplică inclusiv pentru terenul pe care este construită locuința.

23(8) În aplicarea **art. 140** alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, prin locuință se înțelege construcția alcătuită din una sau mai multe camere de

locuit, cu dependențele, dotările și utilitățile necesare, care, la data livrării, satisface cerințele de locuit ale unei persoane ori familii.”

LEGEA nr. 114 din 11 octombrie 1996 legea locuinței
„ART.2

Termenii utilizați în cuprinsul prezentei legi au următorul înțeles:

a)Locuința

Construcție alcătuită din una sau mai multe camere de locuit, cu dependențele, dotările și utilitățile necesare, care satisface cerințele de locuit ale unei persoane sau familii.”

Coroborând starea de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei cu normele legale incidente rezultă că în situația cotei reduse de TVA de 5%, condițiile *sine qua non* pentru aplicarea acesteia sunt ca (1) în momentul vânzării locuința pentru care vânzătorul beneficiază de această cotă redusă să poată fi locuită ca atare și (2) terenul pe care este construită locuința să nu depășească suprafața de 250 mp, inclusiv amprenta la sol a locuinței în cazul caselor de locuit individuale.

Verificând îndeplinirea acestor condiții, se constată că în cazul tranzacției efectuate de petentă cu imobilul casa Studio, ulterior momentului vânzării, la verificarea faptică a organelor de inspecție fiscală, aceasta nu putea fi locuită, neîndeplinind criteriile minimale reglementate de Legea nr. 114/1996 Legea locuinței, din următoarele motive:

- la parter nu existau întrerupătoare și prize în nicio încăpere, în baie nu exista niciun obiect sanitar;
- către mansarda existau scări de beton,
- mansarda nu era compartimentată, fiind la roșu (fără glet, lavabil),
- nu existau prize și întrerupătoare și nici obiecte sanitare.

În drept, O.G 92/2003 privind Codul de procedură fiscală

“ART.65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

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

(...)”

Deși în cuprinsul contestației formulate reprezentantul petentei d-na arată că “ulterior clientul a demontat temporar anumite obiecte pentru a-și monta faianța”, aceasta nu a depus în motivarea contestației vreun înscris de

natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să demonstreze această stare de fapt.

Mai mult, în considerarea obligațiilor asumate de petentă în calitate de promitent vânzător, stipulate la pct. 5.1.8 din promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare nr. .../22.10.2012, astfel: promitentul vânzător se obligă să realizeze următoarele utilități, până la stadiul prevăzut în Specificațiile Tehnice din Anexa nr. 2 din promisiune:

5.1.8.1.1.- Electricitate – termen de predare: 31.12.2013. Contractele de furnizare a energiei electrice se vor încheia de către Promitentul – cumpărător cu promitentă vânzătoare sau cu o alta firma specializata în furnizarea energiei electrice, urmând ca acestea să refactureze costurile fiecărui consumator in parte. Plata contravalorii energiei electrice consumate se va face până la finele lunii următoare celei la care se referă consumul, în caz contrar promitentă-vânzătoare fiind îndreptățită să intrerupă furnizarea energiei electrice fără nici un fel de preaviz. Branșarea construcției la rețeaua de energie electrica se va face de către promitentă-vanzatoare – printr-o firma specializată – pe cheltuiala acesteia.

5.1.8.1.2.- Apa: termen de predare: 31.12.2013. Contractul și racordul la rețeaua de apă (rețea disponibilă lângă drumurile de incintă) se va realiza de Promitentă – vânzătoare pe cheltuiala acesteia. Contractele de furnizare a apei se vor încheia de către Promitentă Cumpărătoare cu Promitentă Vanzătoare sau cu o altă firmă specializată în furnizarea apei menajere, urmând ca acestea să refactureze costurile fiecarui consumator in parte. Plata contravalorii apei menajere consumate se va face pana la finele lunii următoare celei la care se refera consumul, în caz contrar Promitentă – Vânzătoare fiind îndreptățite să intrerupă furnizarea apei menajere fara nici un fel de preaviz. Branșarea constructiei la reteaua de apa se va face de către Promitentă – Vanzatoare - printr-o firma specializată – pe cheltuiala acesteia.

5.1.8.1.3.- Canalizarea menajeră: termen de predare: 31.12.2013. Contractul și racordul la rețeaua de canal (rețea disponibilă lângă drumurile de incintă) se va realiza de Promitentă – vânzătoare pe cheltuiala acesteia. Contractele de furnizare a canalului se vor încheia de către Promitentă Cumpărătoare cu Promitentă Vanzătoare sau cu o altă firmă specializată, urmând ca acestea să refactureze costurile fiecarui consumator in parte. Plata contravalorii canalului se va face pana la finele lunii următoare celei la care se refera consumul, în caz contrar Promitentă –Vânzătoare fiind îndreptățite să intrerupă furnizarea apei menajere fara nici un fel de preaviz. Branșarea constructiei la reteaua de canal se va face de către Promitentă – Vanzatoare - printr-o firma specializată – pe cheltuiala acesteia.

5.1.8.1.3.- Gaz: termen de predare: 31.12.2013, până la nivelul drumurilor de incintă. Racordul și perfectarea contractului de furnizare vor fi suportate de Promitentul – cumpărător.

Rezultă că petenta ar fi avut posibilitatea ca în exercitarea drepturilor conferite de art. 213 (4) Cod procedură fiscală, “(4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.*” să depună în motivarea contestației înscrisuri de natura mijloacelor de probă din care să rezulte că urmare branșării acestui imobil la rețelele de energie electrică, apă și respectiv canal, a refacturat cumpărătorului beneficiar dl. C costul, de exemplu, al apei și energiei electrice necesare acestuia la lucrările de demontare a obiectelor sanitare invocate în contestația formulată și ulterior amenajării imobilului cu faianță, așa cum pretinde reprezentantul petentei .

De asemenea, se constată că deși factura nr. din 31.07.2014 a cuprins *in integrum* valoarea imobilului tranzacționat, la care petenta a aplicat cota redusă de TVA, din anexa privind Sistemul de dotări standard pentru case înșiruite tip STUDIO de la Promisiunea bilaterala de vanzare-cumparare nr...../22.10.2012, rezultă că mansarda imobilului se denumește pod mansardabil care a fost predată la roșu pe interior, fiind prevăzută cu coloane de instalații sanitare, termice și coloana de instalații electrice, astfel că mansarda imobilului la momentul vânzării nu putea fi locuită ca atare.

Având în vedere că petenta a aplicat cota redusă de TVA de 5% asupra valorii integrale a unui imobil care așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, nu putea fi locuit ca atare *in integrum* la momentul vânzării, se constată neîndeplinirea cumulativă de către petentă a condițiilor reglementate la art. 140(2)¹ Cod fiscal, motiv pentru care în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceasta nu poate beneficia de cota redusă de TVA de 5%, cu consecința stabilirii în sarcina acesteia a TVA suplimentar în cuantum de lei.

De asemenea, în ceea ce privește condiția de aplicare a cotei reduse de TVA de 5% pretinsă de petenta ca fiind îndeplinită la momentul vanzării și care în cazul casei STUDIO nu s-a realizat la momentul predării acestui imobil, precizăm ca factura întocmită la data predării imobilului, respectiv nr...../22.10.2012, reprezintă întreaga valoare a imobilului stipulată în Promisiunea sinalagmatică de vanzare- cumparare nr...../22.10.2012.

Având în vedere cele descrise anterior, se constată ca nu au fost îndeplinite cumulativ condițiile pentru aplicarea cotei reduse de 5%, astfel că petenta datorează cota standard de 24 % prevăzută la art.140 alin.1 din Legea

571/2003, cu modificările și completările ulterioare pentru factura nr...../31.07.2014 rezultând o TVA colectată suplimentar (diferența între 24% și 5%) în suma de ... lei, astfel: .. lei * 19%=... lei.

Accesoriile aferente sumei contestate de ... lei sunt în suma de 1.372 lei din care ... lei majorări de întârziere și .. lei penalități de întârziere, determinate de organele de inspecție fiscală în cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr./24.03.2015 în condițiile legii.

Referitor la majorările și penalitățile de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar în suma totală de ... lei prin Decizia de impunere F-AR nr./02.03.2015 emisă de Activitatea de Inspectia Fiscala Arad, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natură taxei pe valoarea adăugată stabilite în sarcina petentei, contestația va fi respinsă și pentru debitul reprezentând majorări și penalități de întârziere în suma totală de ... lei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

B. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA suplimentar și accesoriile aferente, în legătură cu care petenta pretinde exercitarea dreptului de deducere se rețin următoarele:

Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, a fost investit să analizeze dacă poate fi soluționată pe fond cauza dedusă judecării, în condițiile în care Activitatea de Inspectie Fiscala Arad a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unor infracțiuni, la dosarul cauzei existând fotocopiile sesizărilor penale nr...../10.02.2015, nr...../11.02.2015, nr...../18.02.2015 și nr./26.02.2015 formulate de Activitatea de inspecție fiscală împotriva firmelor furnizoare de prestări servicii în construcții. În cuprinsul acestora organele de inspecție fiscală au solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad ca “ în cazul în care în urma cercetărilor efectuate rezultă că reprezentanții legali sau persoanele care coordonează în fapt activitatea antreprenorului general SC N SRL respective al beneficiarilor SC X SA, se află în situația în care stiau sau puteau să știe (conform formularii din Deciziile Curții Europene) ca (...) este implicată în fraudă fiscală prin nedeclararea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat” să comunice de urgență acest aspect pentru a determina în mod corect starea de fapt fiscală a petentei, deoarece acestea au beneficiat în mod repetat de rambursări de TVA de la bugetul de stat.

În fapt din examinarea documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei posibilitatea exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă contravalorii prestarilor de servicii în construcții facturate de următoarele firme prestatoare de servicii în construcții: SC T SRL, SC D SRL, SC M SRL, SC E SRL, pe motivul că aceste prestări de servicii nu au avut loc în realitate. Cu privire la societățile prestatoare de servicii în construcții respectiv SC T SRL, SC D SRL, SC M SRL, SC E SRL, la facturile de prestări de servicii în construcții emise atât de antreprenorul general SC N SRL cât și de societățile amintite mai sus, nu au fost întocmite situații de lucrări care să cuprindă valoarea materialelor, valoarea manoperei, timpul de lucru necesar pentru efectuarea acestor lucrări s.a, fiind prezentată doar o anexa în care a fost precizată etapa/faza de lucru și prețul acesteia.

La dosarul cauzei există fotocopiile sesizărilor penale nr...../10.02.2015, nr...../11.02.2015, nr....../18.02.2015 și nr. .../26.02.2015, formulate de Activitatea de Inspecție Fiscală în legătură cu starea de fapt constatată la aceste firme prestatoare de servicii în construcții.

Astfel, având în vedere contestația formulată de către petenta SC XSA, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală F-AR nr...../02.03.2015 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad și dispozițiile exprese ale art. 214 alin. 3 din Codul de procedură fiscală coroborat cu principiul general de drept „*penalul tine loc civilul*”, D.G.R.F.P Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa din 14.05.2015 comunicarea stadiului soluționării cauzelor penale privind pe numiții:

1. DRD având CNP: în calitate de administrator al SC D SRL CUI ...;
2. DOS având CNP: în calitate de asociat unic și administrator al SC M SRL CUI ...;
3. MCI având CNP: în calitate de administrator al SC M SRL CUI ...;
4. MFD având CNP : ... în calitate de împuternicit al administratorului la SC E SRL CUI ...;
5. OM având CNP : în calitate de administrator, împuternicit sau asociat al SC F SRL CUI ..., respectiv SC T SRL CUI ...;

Aceste informații au fost solicitate de către D.G.R.F.P Timișoara ca organ competent conform art. 209 Cod procedură fiscală deoarece în cuprinsul sesizărilor penale nr...../10.02.2015, nr...../11.02.2015, nr...../18.02.2015 și nr...../26.02.2015, existente în fotocopie la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au solicitat organelor de urmărire penală

ca, în cazul în care în urma cercetărilor efectuate rezultă ca reprezentanții legali sau persoanele care coordonează în fapt activitatea antreprenorului general SC N SRL respectiv al beneficiarilor SC X SA, se aflau în situația în care știau sau puteau să știe (conform formulării din Deciziile Curții Europene) ca firmele prestatoare de servicii în construcții în legătura cu care au fost formulate sesizările penale mai sus precizate sunt implicate în fraudă fiscală prin nedeclararea obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat, în vederea determinării în mod corect a sării de fapt fiscale la cele două petente, deoarece acestea au beneficiat în mod repetat de rambursări de TVA de la bugetul de stat, în condițiile în care între acestea (SC X SA) și SC D SRL, SC M SRL, SC E SRL , SC F SRL, SC T SRL au existat relații comerciale, iar obiectul contestației îl reprezintă TVA aferentă operațiunilor de prestări servicii în construcții în legătură cu care SC X SA pretinde rambursarea acestuia considerând că este îndreptățite de a trata prestările de servicii care pretinde că i-au fost efectuate de către SC D SRL, SC M SRL, SC E SRL, SC F SRL, SC T SRL prin intermediul SC N SRL ca reale, în timp ce din cuprinsul sesizărilor penale mai sus arătate rezultă că aceste firme în perioada verificată fie nu au avut angajați, ori au deținut personal fără a-l înregistra și declara în condițiile legii.

Cu adresa din 25.05.2015 din Dosar nr. .../.../2015, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. .../04.06.2015 , Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a formulat răspunsul său, din cuprinsul căruia nu rezultă că vreuna din aceste sesizări a fost soluționată definitiv sub aspect penal.

În drept, art. 214 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, prevăd următoarele:

“ ART. 214

Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie data în procedura administrativă;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți. (...)

ART. 216

Soluții asupra contestației (...)

(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214.”

Pe cale de consecință, în considerarea celor ce preced și având în vedere că în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../24.03.2015 se arată că prin Sesizările penale întocmite la firmele care au facturat petentei prestari de servicii in constructii, organele de inspecție fiscală au solicitat sa fie informate in legatură cu cercetarile efectuate, respectiv daca reprezentanții legali sau persoanele care coordonează in fapt activitatea antreprenorului general SC N SRL respectiv al beneficiarului SC X SA, se aflau in situatia în care stiau sau puteau sa stie (conform formularii din Deciziile Curții Europene) ca prestatorii de servicii in constructii sunt implicati in fraudă fiscală, pentru a determina in mod corect starea de fapt fiscală a petentei, deoarece acestea a beneficiat in mod repetat de rambursari de TVA de la bugetul de stat, rezultă ca D.G.R.F.P. Timișoara este în imposibilitatea soluționării pe fond a cauzei, anterior existenței unor soluții penale definitive în virtutea principiului general de drept **“penalul tine în loc civilul”**

Astfel în cauză se va face aplicațiunea dispozițiile art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizat, care stipulează: “[...] *Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.*”

Pe cale de consecință, organele administrativ – jurisdicționale nu se pot pronunța pe fondul cauzei mai înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale deoarece prioritatea de soluționare în speța o au organele penale care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept “penalul tine in loc civilul” .

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Ministerul Finantelor Publice prin Direcția Generala Regională a Finantelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea pe fond, motiv pentru care se suspendă soluționarea cauzei civile, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, pentru suma de lei reprezentând TVA în legătură cu care petenta pretinde exercitarea dreptului de deducere, însă urmare nesoluționării definitive a cauzelor penale privitoare la furnizorii prestărilor de servicii în construcții, nu poate fi antamat fondul cauzei.

Accesoriile aferente sumei contestate de ... lei sunt in suma de lei din care lei majorări de întârziere si ... lei penalitati de intarziere, determinate de organele de inspectie fiscala în cuprinsul referatului cu propuneri de solutiere a contestatiei nr./24.03.2015 în conditiile legii.

Referitor la majorările și penalitățile de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar in suma totala de ... lei prin Decizia de impunere F-AR nr./02.03.2015 emisă de Activitatea de Inspectia Fiscala Arad, se retine ca stabilirea de majorări și penalități de întârziere în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura taxei pe valoarea adăugată stabilite în sarcina petentei, solutiere a contestatiei va fi suspendată si pentru debitul reprezentand majorări și penalități de întârziere in suma totala de lei, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, solutiere a contestatiei va fi suspendată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 214 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, art. 2 legea nr. 114 /1996 privind legea locuinței, art. 140(2)^1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 23(7) si 23(8) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 coroborat cu art. 65 din Codul de procedura fiscala, republicat, în baza referatului nr. se

D E C I D E

- respingerea contestatiei formulată împotriva Deciziei de impunere F-AR nr./02.03.2015 emisă de organele de control ale Activității de Inspectie Fiscala pentru suma totala lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de lei cu accesoriile aferente in suma totala de lei reprezentand: lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugata; ... lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugata , ca neintemeiata.

-suspendarea solutierii contestatiei formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../02.03.2015 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala emisă de Activitatea de Inspectie Fiscala Arad, pentru suma totală de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei cu majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei si penalitatile de intarziere in suma de ... lei, până la pronunțarea unei solutii definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei

infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Dosarul cauzei va fi transmis organelor fiscale, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie transmis organului competent conform art. 214 din Codul de procedură fiscală, republicat.

- prezenta decizie se comunica la:

- SC X S.R.L.

- A.J.F.P ARAD

cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din OPANAF nr.2906/2014.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.