

**DECIZIA Nr.333**  
din 24.10.2008

Directia generală a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizată de catre Administratia Finantelor Publice Braşov-Activitatea de Inspecție Fiscala privind soluţionarea contestatiei depuse de catre SC. X SRL cu sediul în Brasov.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Controlului Fiscal Braşov prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. .../30.06.2008 si Raportul de inspectie fiscala nr. ....A/30.06.2008 prin care s-a respins la rambursare suma de ... lei reprezentand TVA colectata suplimentar aferenta cheltuielilor de amenajare spatiu.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr..../30.06.2008 si Raportului de inspectie fiscala nr....A/30.06 , personal pe baza de semnatura , respectiv in 24.07.2008 , si de data inregistrarii contestatiei la Administratia Finantelor Publice, respectiv 22.08.2008, conform stampilei acestei institutii.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206, și 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată , D.G.F.P. Braşov este investită să soluționeze pe fond contestația.

I.SC.X SRL contestă suma de ... lei reprezentând TVA colectată suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr....1/30.06.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr....A/30.06 2008 întocmite de către inspectorii fiscali din cadrul A.F.P. Brasov, motivand urmatoarele:

Urmare a reverificarii taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei efectuata in baza Deciziei .../06.05.2008 a D.G.F.P Brasov prin care s-a dispus desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. .../27.02.2008 si a Raportului de inspectie fiscala nr..../27.02.2008 s-a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr....A/30.06 2008, concluziile acestuia fiind identice cu cele ale precedentului raport.

Contestatoarea sustine ca amenajarea si modernizarea spatiului comercial nu a fost efectuata in vederea predarii si utilizarii in mod gartuit de catre persoana fizica A astfel cum se pretinde in Raportul de inspectie fiscala , conform art. 129, alin 4, lit b .

Petenta sustine ca materialele si lucrarile aferente modernizarii spatiului comercial au fost utilizate exclusiv in folosul activitatii comerciale principale a SC X SRL , respectiv in

vederea realizării de operațiuni taxabile astfel cum se precizează și la art. 145 “Dreptul de deducere” din Codul fiscal

Contestatoarea consideră că de aici rezultă că societatea a dedus în mod justificat taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de investiții, deoarece efectuarea acestor lucrări în imobil erau absolut necesare realizării de venituri conform obiectivului de activitate a firmei.

Totodată petenta susține că în conformitate cu art. 24 din Codul fiscal sunt considerate deductibile cheltuielile, implicit și taxa pe valoarea adăugată aferentă investițiilor efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune sau altele asemenea. SC X SRL menționează că în categoria contractelor de închiriere se încadrează și contractul de comodat, care este un contract de închiriere cu suma zero, contractul de comodat fiind reglementat de Codul Civil art. 1560-1575.

II În baza Deciziei nr. ../06.05.2008 a D.G.F.P.Brasov prin care s-a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. ../27.02.2008 și a Raportului de inspecție Fiscală nr. ../27.02.2008, echipa de inspecție fiscală din cadrul AFP Brasov a efectuat o inspecție fiscală parțială la SCX SRL având ca obiect reverificarea TVA în suma de .. lei aferentă lucrărilor de amenajarea spațiului unde societatea își desfășoară activitatea.

În urma inspecției fiscale efectuate în baza O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și a HG 1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, organul de inspecție fiscală din cadrul AFP Brasov a stabilit prin Raportul de inspecție fiscală nr. ...A/30.06.2008 și Decizia de impunere nr. .../30.06.2008 obligații fiscale suplimentare reprezentând TVA colectată suplimentar în suma de ... lei reținând următoarele:

Societatea a dedus TVA aferentă modernizării unui spațiu aflat în proprietatea persoanei fizice Y iar prin incorporarea în obiectivul de investiții de bunuri și servicii, puse în mod gratuit la dispoziția SC X SRL, operațiunea se constituie în livrare de bunuri efectuată cu plată și respectiv, în prestări de servicii cu plată, în sensul prevederilor art. 128, alin (4) lit.B și art. 129 alin (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările ulterioare coroborate cu art. 482 din Codul Fiscal.

III Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov este dacă s-a asimilat în mod legal achiziția de materiale și prestări servicii pentru amenajarea spațiului aflat în folosința gratuită a societății conform contractului de comodat, cu o livrare de bunuri și prestare de servicii cu plată, colectându-se TVA în sumă de ... lei**

**În drept** sunt aplicabile prevederile art. 145 alin (1) și alin (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările ulterioare care precizează:

**“ART. 145**

*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

De asemenea art. 146 alin (1) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , republicata precizeaza:

“ART. 146

*Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

*(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);*”

Prin Raportul de inspectie fiscala ...A/27.02.2008 a fost acordat dreptul de deducere pentru TVA in suma de ..... lei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii destinate realizarii de operatiuni taxabile proveniind din:

- achizitii intracomunitare de obiecte de inventar reprezentand echipamente de lucru coafor;
- achizitii de materiale de constructii;
- achizitii de materiale consumabile necesare desfasurarii activitatii de coafor , mobilier , obiecte de inventar .

De asemenea a fost colectat TVA in suma de... lei aferent investitiilor efectuate asupra spatiului care nu este proprietara firmei , fiind folosit cu titlu gratuit invocandu-se art.128 alin 4 lit b) din Legea 571/2003.

Urmare contestatiei formulata de petenta, prin Decizia de impunere nr. .../06.05.2008 a fost desfiintata partial Decizia de impunere nr. ../27.02.2008 si RIF ..A/27.02.2008 pentru TVA in suma de .. lei intrucat nu a fost precizata modalitatea de punere la dispozitia altor persoane a acestui spatiu , nici destinatia spatiului amenajat.

La reverificare , prin RIF ...A/30.06.2008 , organele de inspectie fiscala resping la rambursare TVA in suma de ... lei , consemnand:

*“Avand in vedere ca societatea a dedus TVA aferenta modernizarii unei cladiri aflata in proprietatea persoanei fizice Y , prin incorporarea in obiectivul de investitii de bunuri si servicii, puse in mod gratuit la dispozitia SC Y, operatiunea se constituie in livrare de bunuri efectuata cu platasi respectiv, in servicii cu plata, in sensul prevederilor art. 128, alin (4) si art. 129, alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu completarile ulterioare”*

Art 128 alin (4) si art. 129 alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

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

*a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;*

*b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;*

*“Art 129*

*(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:*

a) utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică sau pentru a fi puse la dispoziție, în vederea utilizării în mod gratuit, altor persoane, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial;

b) serviciile care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane.”

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. ...A/30.06.2008 nu se aduc probe privind punerea la dispozitia altor persoane a spatiului, nici cu privire la utilizarea acestuia pentru operatiuni fara drept de deducere.

Prin adresa nr. .../03.09.2008 SC X SRL anexeaza la contestatie copia bilantului contabil la 30.06.2008 si balanta de verificare la 30.06.2008 din care se retine ca societatea a realizat venituri din exlpoatare in suma de .... lei.

Prin adresa nr. .../29.04.2008 MEF -Directia Generala Legislatie si Proceduri fiscale, referitor la o speta similara, precizeaza urmatoarele: “In situatia achizitionarii de prestari de servicii de amenajare a unui spatiu inchiriat de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA , achizitie pentru care a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata , operatiunea nu poate fi asimilata livrarilor de bunuri efectuate cu plata , conform prevederilor art. 128 alin (4) lit a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , si nici prestarilor de servicii cu plata , conform prevederilor art. 129 alin (4) lit b) din acelasi act normativ, si deci nu trebuie colectata taxa pe valoarea adaugata”.

In cazul acestei operatiuni de achizitie se poate pune in discutie , in cazul in care se considera necesar, dreptul de deducere pentru taxa aferenta achizitiilor de lucrari de constructie amenajare efectuate de tert”

De asemenea Ministerul Economiei si Finantelor -Directia de Legislatie în Domeniul TVA prin adresa nr. .../03.10.2007, inregistrata la D.G.F.P. Brasov sub nr. .../08.10.2007 precizeaza referitor la lucrarile de amenajare sediu care nu este proprietatea firmei urmatoarele:”.Daca lucrarile de amenajare nu au fost realizate pentru a fi puse la dispozitie în mod gratuit proprietarului imobilului sau altor persoane, fiind efectuate în vederea desfasurarii activitatii autorizate, caz în care nu se impune colectarea de TVA”

Analizand documentele prezentate se retine:

Societatea are ca obiect de activitate “coafura si alte activitati de infrumutesare” cod CAEN 9302, avand sediul comercial situat in Brasov, acceiasi adresa la care s-au efectuat amenajarile, iar materialele pentru care societatea si+a exercitat dreptul de deducere reprezinta materiale de constructie (gresie, ciment,profile, adeziv, tencuila, mortar) necesare amenajarii spatiului comercial in vederea realizarii obiectului sau de activitate , fara de care nu este posibila obtinerea de venituri.

Spatiul amenajat este destinat utilizarii in vederea realizarii obiectivului de activitate al societatii , iar organele de inspectie fiscala nu au facut o dovada contrara.Astfel articolul 128 alin (4) si art.129 alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nu are aplicabilitate.in spata iar petenta nu are obligatia sa emita autofactura.

În consecinta intrucat lucrarile de amenajari ale spatiului aflat in folosinta gratuita a societatii in baza contractului de comodat au fost efectuate în scopul desfasurarii activitatii autorizate , caz în care nu se impune colectarea de TVA ,urmeaza a se admite contestatia pentru suma de ... lei .

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.216 din O.G..92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată se:

**DECIDE**

Admiterea contestației pentru suma de ... lei reprezentând TVA respinsă la ramburarea și anularea Deciziei impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. ../30.06.2008 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../30.06.2008.

**DIRECTOR EXECUTIV,**