

## DECIZIA NR 605

.....2011

Directia generala a finantelor publice ....., Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre DGFP Activitatea de inspectie fiscala....., privind solutionarea contestatiei formulata de catre **P.F.A. X** cu sediul în .....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul DGFP Activitatea de Inspectie Fiscala , prin Decizia de impunere nr...../05.09.2011 referitor la obligatiile fiscale suplimentare in suma totala de .... lei reprezentand TVA de plata suplimentara ;

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. ..../05.09.2011, respectiv in 15.09.2011 , si de data inregistrarii contestatiei la AFP .... , respectiv 26.09.2011., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 206, si 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , D.G.F.P. .... este investita sa solutioneze pe fond contestatia.

I. Petenta **P.F.A. X** contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. ..../05.09.2011 privind suma de .... lei reprezentand TVA respinsa la deducere , mentionand urmatoarele:

Petenta considera ca in conformitate cu art. 48 alin (4) lit a) din Codul fiscal sunt asimilate cheltuielilor efectuate in cadrul activitatii desfasurate in scopul realizarii de venituri si cheltuielile cu functionarea si intretinerea , aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat , potrivit intelegerii din contract, pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii , in consecinta si amenajarea sediului social al PFA in vederea bunei functionari a activitatii acestuia.

Contestatarul sustine ca a doua conditie impusa de lege , aceea de existenta documentelor justificative , este indeplinita de societatea prin existenta contractului de prestari servicii de amenajare care contine si devizul de lucrari la art. 8 , cat si a facturilor justificative . Petenta mentioneaza ca acest contract se afla in bibliorafatul cu 310 file , la filele 205-208, conform Procesului verbal incheiat in data de 29.08.2011.

Petenta sustine ca in baza art. 145 alin 2 din Codul fiscal , PFA Iordanescu Aurora Camelia are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor de materiale avand in vedere ca operatiunile exercitate de petenta sunt operatiuni taxabile iar in perioada analizata , respectiv 01.01.2009-30.06.2011 PFA X a colectat si a platit TVA aferenta acestor operatiuni.

Contestatarea considera ca in conformitate cu definitia achizitiei reglementata de art. 125<sup>^</sup>1 , alin (1) pct.1 din Codul fiscal , PFA X se incadreaza in sfera dispozitiilor legale cu privire la deducerea TVA.

In concluzie petenta solicita admiterea contestatiei si anulara in parte a deciziei 210/05.09.2011 si acordarea dreptului de deducere pentru suma de ..... lei.

II.Prin Decizia de impunere nr..../05.09.2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..../05.09.2011 intocmit cu ocazia solutionarii solicitarii PFA X de rambursare a sumei negative de TVA aferent lunii iunie 2011, s-au stabilit urmatoarele , referitor la sumele contestate:

Echipa de inspectie fiscala nu a dat drept de deducere pentru suma de .... lei aferenta lucrari de investitii amenajari la sediul social din localitatea ..... pentru care PFA nu a prezentat situatii de lucrari sau rapoarte de lucru asa cum prevede art. 134<sup>^</sup>1, alin (7) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare.

Conform Notei explicative solicitate d-nei X in baza art. 94 , alin (3) lit c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare , s-a retinut faptul ca “ *Lucrarile au fost efectuate in regie proprie , fiind achizitionate de catre PFA doar materialele , manopera nereprezentand o cheltuiela a PFA . Nu exista situatii de lucrari deoarece lucrarile nu au fost executate de o firma de constructii*”

Asa cum a rezultat din raspunsurile date de reprezentanta PFA X, aceasta nu a putut sa justifice cheltuielile cu materialele de constructii ca fiind efectuate in scopul realizarii veniturilor , respectiv ca aceste achizitii sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile , pentru camera pusa la dispozitia PFA in folosinta gratuita in baza contractului de comodat nr.....09.2008.

III. Avand in vedere constatările organului de impunere fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Referitor la Decizia de impunere nr...../05.09.2011 prin care s-a stabilit ca obligatie de plata TVA in suma de .... lei .

**Cauza supusa solutionarii DGFP .... prin Biroul de solutionare contestatii este de a stabili daca Decizia de impunere nr. ..../05.09.2011 este legal intocmita si pe cale de consecinta daca petenta datoreaza TVA in suma de .... lei.**

In ceea ce priveste dreptul de deducere a TVA sunt aplicabile prevederile art. 145 alin (1) si alin (2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , republicata , cu modificarile ulterioare care precizeaza:

**“ART. 145**

*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*(1) Dreptul de deducere ia nastere 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;

Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere 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);”*

Potrivit prevederilor legale anterior enunțate , legiuitorul a conditionat deductibilitatea TVA de prestarea efectivă a serviciilor si de necesitatea acestora pentru nevoile firmei , aceste condiții trebuind sa fie îndeplinite cumulativ.

In fapt d-na X , in calitate de comodant , a pus la dispozitia PFA X , in calitate de comodatar, o camera pentru folosinta gratuita ca sediu social in imobilul situat in .....

Conform contractului de comodat.../25.09.2008 la aceasta adresa situata in .... isi are domiciliul d-na X si intr-o camera din imobil este inregistrat si sediul profesional al PFA X, rezultand ca imobilul este un bun in folosinta mixta atat pentru afaceri cat si in scop personal.

In cauza , pct 43 lit e) din OMF 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea evidentei contabile in partida simpla, la lit e) precizeaza :

*“e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu:*

- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;*
- **numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;***
- numărul de unități de măsură specifice în alte cazuri; “*

In cauza sunt incidente si prevederile art. 1420 pct. 2, art. 1421, art.1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564, art. din Codul Civil , care precizeaza:

**“ART 1420**

*Locatorul este dator, prin însăși natura contractului, fără să fie trebuință de nici o stipulație specială:*

*2. de a-l menține în stare de a putea servi la întrebuințarea pentru care a fost închiriat sau arendat;*

**ART. 1421**

*Locatorul trebuie să trădea\*) lucrul în așa stare, încât să poată fi întrebuințat.*

*În cursul locațiunii, trebuie să facă toate acele reparații ce pot fi necesare, afară de micile reparații (reparații locative) care prin uz sunt în sarcina locatarului*

*ART. 1448*

*Nici una din reparațiile reputeate locative nu cad în sarcina locatarului când stricăciunile au fost cauzate prin vechime sau forță majoră.*

*ART. 1561*

*Comodatul este esențial gratuit.*

*ART. 1564*

*Comodatarul este dator să îngrijească, ca un bun proprietar, de conservarea lucrului împrumutat, și nu poate să se servească decât la trebuința determinată prin natura lui, sau prin convenție, sub pedeapsă de a plăti daune-interese, de se cuvine.”*

Astfel deducerea cheltuielilor și a TVA aferent spațiului în folosință mixtă în scopul desfășurării activității ca sediul social și ca domiciliu pentru persoana fizică se realizează proporțional cu nr. de metri pătrați folosiți în interes de afaceri și doar cu privire la funcționarea și întreținerea spațiului care face obiectul contractului de comodat.

Contribuabilul a achiziționat materiale de construcții, care au fost folosite ( așa cum a declarat contribuabilul ) la executarea lucrărilor de amenajare și finisaje la construcția edificată pe amplasamentul din..... și a dedus o TVA în suma totală de ..... lei aferentă acestor materiale .

Conform Notei explicative din data de 05.09.2011, solicitată de X în baza art. 94 , alin (3) lit c) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată, cu modificările și completările ulterioare , s-a reținut faptul că “ **Lucrările au fost efectuate în regie proprie , fiind achiziționate de către PFA doar materialele , manopera nereprezentând o cheltuială a PFA . Nu există situații de lucrări deoarece lucrările nu au fost executate de o firmă de construcții”**

Referitor la faptul generator respectiv exigibilitatea TVA pentru serviciile de construcții montaj art. 134<sup>1</sup> alin (7) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare , precizează :

*ART. 134<sup>1</sup>*

***Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii***

***7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.”***

Desi prin nota explicativa din data de 05.09.2011 petenta sustine ca lucrarile nu au fost executate de o firma de constructii , prin contestatie PFA X mentioneaza ca lucrarile de prestari de servicii de amenajare s-au executat in conformitate cu contractul de antepriza incheiat la data de 31.03.2011 cu SCL SRL , aflat si in timpul inspectiei fiscale in biblioraftul cu 310 file , la pagina 205-208.

Petenta considera ca existenta devizului de lucrari la art. 8 din contractul de antepriza , cat si a facturilor de achizitie materiale sunt suficiente pentru a deduce TVA aferenta in suma de... lei.

In fapt in art. 8 din contractul de antepriza se retine obligatia clientului de a pune la dispozitia executantului materialele necesare lucrarilor de amenajare si finisaje , materiale care, avand in vedere volumul acestora ( 77 saci de nisip, 35 saci var, 10 saci ciment , 180 mc beton, 1 mc cherestea , 4 bucati usi interioare , faianta 20mp, gresie 40 mp, etc ) nu au fost utilizate doar la amenajarea unei singure camere ( prevazuta in contractul de comodat) ci **pentru intreg imobilul** .

Din documentele prezentate de petenta nu se poate determina data la care s-au finalizat lucrarile de amenajare, serviciile efectuate **pentru camera cu destinatia de sediu social si materialele folosite pentru amenajarea acestei camere** astfel incat petenta nu face dovada prestarii efective a serviciilor si ca toate aceste materiale au fost folosite pentru nevoile firmei.

Din punct de vedere fiscal pentru bunurile care nu sunt in patrimoniul afacerii , care fac obiectul unui contract de inchiriere, comodat , nu sunt deductibile decat cheltuielile de intretinere si functionare a spatiului si nicidecum cheltuielile care sporesc valoarea imobilului , pe care conform practicii judiciare si doctrinei juridice in materie , proprietarul este dator sa le restituie persoanei care le-a facut.

Avand in vedere prevederile legale , mai sus enuntate, documentele existente la dosarul cauzei intrucat petenta nu a prezentat situatii de lucrari, rapoarte de lucru din care sa rezulte lucrarile efectuate pentru camera atribuita cu titlu gratuit in imobilul din Brasov , str. Abrud , nr.11, materialele utilizate si nu face dovada ca aceste materiale au fost folosite pentru nevoile firmei , urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru TVA in suma de.... lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei in temeiul art.214 din O.G..92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata se:

### **DECIDE :**

**1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru TVA** suplimentar in suma de ... lei .

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor Legii 554/2004 privind contenciosul administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV**