



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finantelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA nr. din ..2010

privind modul de soluționare a contestației formulată de SC X SRL din localitatea X, județul Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. X/ 26.X.2010 completata cu adresa nr.X/ 02.X.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea cu adresa nr. X / 08.X.2010, asupra contestației formulate de SC X SRL din localitatea X, județul Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. **X/ 26.X.2010 completata cu adresa nr.X/ 02.X.2010.**

Contestația are ca obiect suma de **X lei** stabilită prin Decizia de impunere nr.X/ 25.X.2010 si raportul de inspectie fiscala nr.X din 26.X.2010, anexa la aceasta, comunicate la data de **05.X.2010**, conform procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare existent la dosarul cauzei, reprezentând TVA.

Contestația este formulata si semnata de doamna X X reprezentant al SC X SRL, confirmata cu stampila.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a din OG 92/ 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC X SRL SRL din localitatea X, județul Valcea înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr.X/ 26.x.2010 completata cu adresa nr.X/ 02.X.2010.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta contestă decizia de impunere nr.X/25.X.2010 si raportul de inspectie fiscala nr.X/26.X.2010, anexa la aceasta, motivând următoarele:

Petenta sustine ca functioneaza intr-un imobil pe care il detine in baza unui contract de comodat, iar pentru aducerea acestuia la standadele de functionare specifice obiectului sau de activitate a efectuat lucrari de modernizare a spatiului finalizate in luna decembrie 2009 cand a si decis sa-si exercite dreptul de rambursare a TVA aferenta lucrarilor de investitii efectuate potrivit art.126, 127, 145 si 149 din Legea 571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta mentioneaza ca investitiile efectuate reprezinta un bun de capital in sensul TVA, chiar daca aceste investitii au fost realizate asupra unui bun imobil pus la dispozitia companiei in baza unui contract de comodat, scopul fiind realizarea de operatiuni impozabile.

Petenta precizeaza ca statul da dreptul de deducere a TVA aferenta investitiilor la imobile cu conditia ca acestea sa fie folosite minim 20 ani pentru desfasurarea activitatii economice, iar in cazul in care perioada este mai scurta statul sanctioneaza obligand contribuabilii la plata TVA pentru perioada de neutilizare a bunului in scopul in care a fost achizitionat.

Petenta concluzioneaza ca dreptul de deducere a TVA se stabileste potrivit TITLULUI VI din Codul fiscal, prevederile oricaror alte legi invocate de organele de inspectie fiscala fiind irelevante, repectiv Codul Civil, Legea nr.50/1191, OMFP 1752/ 2005, intrucat potrivit art.1 din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, Codul fiscal este legea suprema in materia fiscala, prin care se stabileste cadrul legal pentru impozite si taxe.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezultă următoarele:

SC X SRL are sediul în localitatea X, sat X, nr.117, județul Vâlcea si a facut obiectul unei inspectii fiscale efectuate la sediul acesteia.

Verificarea TVA s-a efectuat pentru perioada 01.02.2009 - 31.12.2009 in conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003, rep, constatindu-se urmatoarele :

SC X SRL a dedus TVA in suma de X lei aferenta investitiilor efectuate la imobilul detinut in baza contractului de comodat nr.X/02.X.2009 incheiat cu numita X X care are si calitatea de administrator al operatorului economic.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de X lei intrucat societatea nu a facut dovada ca bunul apartine entitatii pentru care au fost efectuate lucrarile de investitii pentru a putea fi cunoscute in contul 231, astfel incat sa aibe drept de deducere potrivit art.126 alin.1 lit.a-d, art.128 alin.1 si 2, art.145 alin.1 si 2 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art.1560, art.1561, art.1562, art.1569 din Codul Civil si pct.87 lit.a-b si pct.95 si 96 din Ordinul 1752/2005, precum si cu art.1 si 2 din Legea 50/1991.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma totală de **X lei RON** reprezentand taxă pe valoarea adăugata este legal datorată de SC X SRL din Rm. Valcea.

In fapt, SC X SRL s-a infiintat la data de 07.X.2009 si si-a declarat sediul in comuna X, sat X, avand ca obiect de activitate " alte activitati de cazare" .

Administratorii si asociatii operatorului economic sunt doamna X X cu domiciliul in X, soseaua X, nr.X care detine 90% din capitalul social si domnul X X cu domiciliul in comuna X, sat X care detine 10% din capitalul social.

La data de 02.X.2009 operatorul economic a incheiat cu numita X X, pentru o perioada de 10 ani, un contract de comodat, al carui obiect il reprezinta teren in suprafata de 1287,45 mp si o cladire compusa din 9 camere si dependinte in suprafata construita de 583 mp si utila 454 mp cu scopul stabilirii sediului social al SC X SRL si pentru desfasurarea obiectului de activitate.

In perioada 13.02.2009 - 31.12.2009 SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma totala de X lei ce provine din :

- achizitii mijloace fixe, mijloace transport, obiecte de inventar, mobiler, materiale consumabile, etc, in suma de X lei, si

- finisaje sediu unde operatorul economic isi desfasoara activitatea in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de X lei aferent finisajelor, intrucat societatea nu a facut dovada ca bunul la care s-au pus in opera materialele apartine SC X SRL potrivit art.126 alin.1 lit.a-d, art.128 alin.1 si 2, art.145 alin.1 si 2 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art.1560, art.1561, art.1562, art.1569 din Codul Civil si pct.87 lit.a-b si pct.95 si 96 din Ordinul 1752/2005, precum si cu art.1 si 2 din Legea 50/1991.

Potrivit autorizatiei de construire nr.11/21.X.2008 existenta in copie la dosarul cauzei, aceasta a fost eliberata de Primaria X pentru persoana fizica X X cu domiciliul in X soseaua X, nr.X, pentru executarea lucrarilor de construire a unei **locuinte D1+D2+P**, cu fundatii de beton, zidarie portranta din caramida si invelitoare tabla.

Totodata, potrivit Memoriului tehnic general al imobilului intocmit de arhitect X X la solicitarea doamnei X X, rezulta ca beneficiarul autorizatiei de construire nr.11/21.X.2008 " doreste construirea unei locuinte pentru 3 generatii : bunici, parinti si nepoti - cu 9 camere de locuit si dependinte ..." cu instalatii, finisaje si amenajari exterioare si interioare clasice, ce cad in sarcina beneficiarului autorizatiei de construire.

Avand in vedere cele anterior mentionate rezulta fara echivoc ca reabilitarea imobilului in constructie, proprietatea asociatului majoritar al operatorului economic, efectuata pe cheltuiala celui din urma este asimilata livrarilor de bunuri efectuate cu plata, si avand in vedere ca taxa pe valoarea adaugata aferenta a fost dedusa de societate, SC X SRL avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor susmentionate conform art.128 sus citat.

Cum taxa pe valoarea adaugata se regaseste in facturile de achizitie a bunurilor si serviciilor folosite la realizarea amenajarii interioare si exterioare a imobilului care este proprietatea unei persoane fizice si tinand seama ca petenta nu a probat ca acesta a devenit proprietatea societatii, se retine ca petenta nu avea posibilitatea sa-si exercite dreptul de deducere a TVA aferenta acestor achizitii.

Totodata, **reglementarea contractelor de comodat este expres prevazuta si statuata de art.1560 -1562 si art.1569 din Codul civil**, potrivit carora :

" **ART.1560** Comodatul este un contract prin care cineva imprumuta altuia un lucru spre a se servi de dansul, cu indatorirea de a-l inapoia.

ART. 1561 Comodatul este esential gratuit.

ART. 1562 Împrumutatorul ramâne proprietarul lucrului dat împrumut.

[...]

ART. 1569 Comodatarul, făcând speze necesare la uzul lucrului împrumutat, nu poate sa le repete. (Nu poate cere înapoierea lor)"

lar, executarea lucrarilor de constructii este indubitabil supusa Legii nr. 50 / 1991 rep., privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, care la art.1 alin.1 stipuleaza ca " (1) Executarea lucrarilor de constructii este permisa numai pe baza unei autorizatii de construire sau de desfiintare, emisa în conditiile prezentei legi, la solicitarea titularului unui drept real asupra unui imobil - teren si/sau constructii - identificata prin numar cadastral, în cazul în care legea nu dispune altfel.

Totodata, la art.2 din acelasi act normativ se *invedereaza ca" (1) Autorizatia de construire constituie actul final de autoritate al administratiei publice locale pe baza caruia este permisa executarea lucrarilor de constructii corespunzator masurilor prevazute de lege referitoare la amplasarea, conceperea, realizarea, exploatarea si postutilizarea constructiilor.*

[...]

(4) Prin exceptare de la prevederile alin. (2) se pot emite autorizatii de construire si fara documentatii de amenajare a teritoriului si de urbanism aprobate, pentru:

a) lucrari de modificare, de reparare, de protejare, de restaurare si de conservare a cladirilor de orice fel, cu conditia mentinerii aceleiasi functiuni, a suprafetei construite la sol si a volumetriei acestora;[...]"

Daca se au in vedere prevederile legale anterior mentionate referitoare la contractele de comodat, coroborate cu cele ale art.1 alin.1 si art.2 alin.1 si 4 din Legea 50/1991, republicata, precum si dispozitiile din autorizatia de construire nr.11/21.X.2008, emisa pe numele persoanei fizice X X si nemodificata pana la data de 31.12.2009, se retine ca lucrarile de reparare, finisare si modernizare efectuate la imobilul in care comodatarul isi are sediul declarat si in care sustine ca isi va desfasura activitatea, au devenit proprietatea comodantului X X.

Astfel, ca in lipsa unei autorizatii de construire pe numele societatii, operatorul economic nu poate demonstra ca detine in patrimoniul firmei imobilul pentru care s-au efectuat investitiile, respectiv ca este proprietar al acesteia conform prevederilor pct.87 lit. a si b si pct.88 din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil si in anul 2009, care precizeaza ca:

" 87. - Imobilizarile corporale reprezinta active care:

a) sunt detinute de o entitate pentru a fi utilizate în productia de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate tertilor sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; si

b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

88. - Imobilizarile corporale cuprind: terenuri si constructii; instalatii tehnice si masini; alte instalatii, utilaje si mobilier; avansuri si imobilizari corporale în curs de executie."

In aceste conditii, intrucat nici terenul si nici imobilul la care SC X SRL a efectuat investitiile nu apartin contestatarei, in mod eronat aceasta a inregistrat in contul 231 " imobilizari in curs" prestarile de servicii si materialele de constructii utilizate, intrucat potrivit pct.95 alin. 1 si 2 din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil si in anul 2009 " (1) Imobilizarile corporale în curs de executie reprezinta investitiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriza. Acestea se evalueaza la costul de productie sau costul de achizitie, dupa caz.

(2) Imobilizarile corporale în curs de executie se trec în categoria imobilizarilor finalizate dupa receptia, darea în folosinta sau punerea în functiune a acestora, dupa caz."

In consecinta, avand in vedere situatia de fapt si de drept sus prezetate, organele de solutionare a contestatiei retin ca SC X SRL a imprumutat pentru o perioada de 10 ani, de la reprezentantul sau X X, o constructie autorizata pe numele unei persoane fizice (care este insasi asociatul si administratorul contestatarei), in conditiile in care petenta nu a desfasurat nici un fel de activitate in perioada februarie - noiembrie 2009, si nu a obtinut venituri care sa justifice ca investitia in cauza este in folosul operatiunilor taxabile (imobilul in discutie fiind de fapt o constructie la rosu pe care contestatara a amenajat-o).

In conditiile aratate, organele de solutionare a contestatiei retin ca nejustificata solicitarea SC X SRL de deducere a TVA inscrisa in facturile prin care a achizitionat materiale de constructii, cu atat mai mult cu cat autorizatia de construire a imobilului la care s-au folosit acestea apartine unei persoane fizice si nu persoanei juridice care efectuat investitia.

Argumentele contestatarei relativ la faptul ca la stabilirea obligatiilor fiscale organele de inspectie fiscala au avut in vedere si alte prevederi legale din alte acte

normative decat Codul fiscal, respectiv ca dreptul de deducere a TVA se stabileste numai potrivit TITLULUI VI din Codul fiscal, pe care il considera legea suprema in materia fiscala, considerand irelevante prevederile oricaror alte legi, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele considerente:

Potrivit art.1 din Legea 571/2003, rep. cu modificarile si completarile ulterioare " (1) Prezentul cod stabileste cadrul legal pentru impozitele si taxele prevazute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat si bugetele locale, precizeaza contribuabilii care trebuie sa plateasca aceste impozite si taxe, precum si modul de calcul si de plata al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite si taxe. De asemenea, autorizeaza Ministerul Finantelor Publice sa elaboreze norme metodologice, instructiuni si ordine în aplicarea prezentului cod si a conventiilor de evitare a dublei impuneri.

(2) Cadrul legal de administrare a impozitelor si taxelor reglementate de prezentul cod este stabilit prin legislatia privind procedurile fiscale.

(3) În materie fiscala, dispozitiile prezentului cod prevaleaza asupra oricaror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozitiile Codului fiscal.

(4) Daca orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care România este parte, se aplica prevederea aceluia tratat ."

Astfel, potrivit prevederilor legale anterior mentionate, in materie fiscala Codul fiscal precum si **normele metodologice, instructiunile si ordinele elaborate de Ministerul Finantelor Publice** pentru aplicarea acestuia sunt cadrul legal care domina inaintea altor norme legale.

In cazul stabilirii si administrarii impozitelor si taxelor reglementate de codul fiscal se aplica legislatia privind procedurile fiscale, respectiv OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care la art. 2 precizeaza ca:

" (1) Administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevazute la art.1, se îndeplineste potrivit dispozitiilor Codului de procedura fiscala, ale Codului fiscal, precum si ale altor reglementari date în aplicarea acestora.

(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat ."

Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra măsurii de neacordare a deductibilitatii TVA in suma de X lei pentru aprovizionarile cu materiale de constructii, in conditiile in care in decizia de impunere nr. X/25.X.2010 si raportul de inspectie fiscala, anexa la aceasta, temeiurile legale invocate se refera atit la dreptul de deducere al taxei pe valoare adaugata cit si la operatiunile impozabile in sensul taxei pe valoare adaugata care privesc taxa pe valoare adaugata colectata.

In drept, art.145 - 149 fac parte din cap 10 al Titlului VI Taxa pe valoare adaugata din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, Regimul deducerilor .

Potrivit art.145 alin.1) , 2) lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil in perioada ianuarie - decembrie 2009 :

"Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

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

a) operatiuni taxabile;

[...]"

Astfel, potrivit prevederilor legale anterior mentionate, avute in vedere de organele de inspectie fiscala, dreptul de deducerea taxei pe valoarea adaugata pentru bunurile si serviciile achizitionate este conditionat de utilizarea acestora in folosul operatiunilor taxabile, adica dreptul de deducere se castiga si se exercita numai in situatia in care bunurile si serviciile sunt destinate utilizarii pentru realizarea operatiunilor impozabile ale agentului economic.

Daca se au in vedere prevederile legale invocate ale art. 145, alin 2, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, unde se stipuleaza ca **orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, numai daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile**, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au analizat daca petenta a realizat operatiuni de natura celor prevazute in mod expres de lege la art.145 alin (2), astfel incat aceasta sa poata beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Legat de **motivul de fapt**, mentionat in decizia de impunere nr. X/25.02.2010 rezulta ca **“SC X SRL a dedus TVA aferenta investitiilor efectuate la imobilul detinut in baza contractului de comodat nr.1 din 22.X.2009 incheiat cu X X in calitate de comodat, in suma de X lei. Societatea nu face dovada ca bunul apartine entitatii pentru a fi efectuate lucrari de investitii pe societate si a le cuantifica in contul 231 , pentru care ar avea drept de deducere .”**

Analizind temeiurile de drept avute in vedere de organele de inspectie fiscala in fundamentarea masurii dispuse si stabilirea TVA suplimentare in suma de X lei, se retine ca, acestea sunt contradictorii in sensul ca :

- **pe de o parte** in cuprinsul deciziei de impunere nr.X/25.X.2010 si raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 19.X.2010, acestea precizeaza faptul ca petenta nu are drept de deducere pentru TVA aferenta investitiilor efectuate la imobilul detinut in baza contractului de comodat nr.1/02.X.2009 fara a preciza ce reprezinta acestea, respectiv natura materialelor achizitionate si modalitatea de punere in opera, prevalindu-se de prevederile art.145 alin.1), 2) lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care se refera la achizitie de bunuri si servicii .

- **pe de alta parte** prevederile legate de Regimul deducerilor mai sus mentionate ca si temei de drept sunt coroborate cu cele ale art.126 si art.128 alin.1) si 2) , care se refera la Operatiunile impozabile si la livrarea de bunuri ca operatiune cuprinsa in sfera de aplicare a taxei, care mentioneaza :

" ART.126 (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele conditii :

a) operatiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plata;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2); [...]

ART.128 (1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

(2) Se considera ca o persoana impozabila, care actioneaza în nume propriu, dar în contul altei persoane, în calitate de intermediar, într-o livrare de bunuri, a achizitionat si livrat bunurile respective ea însasi, în conditiile stabilite prin norme. [...]

Astfel, se constata ca prevederile legale ale art.126 si 128 alin.1) , 2) privesc livrarea de bunuri, prestarea de servicii si transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, care se refera la colectarea TVA si nicidecum la dreptul de deducere al acesteia.

Totodata alin (1) al art.128 se refera la situatiile preluarii de bunuri produse de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA pentru a fi folosite în cursul desfasurarii activitatii sale economice sau pentru continuarea acesteia, care nu se considera ca fiind o livrare de bunuri, cu citeva exceptii.

Aceste exceptii se refera la operatiunile prevazute la [art. 128](#) alin. (4) lit. c) din Codul fiscal respectiv preluarea de catre o persoana impozabila de bunuri mobile corporale achizitionate sau produse de catre aceasta, altele decât bunurile de capital prevazute la [art. 149](#) alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate în scopul unor operatiuni care nu dau drept integral de deducere, daca taxa aferenta bunurilor respective a fost dedusa total sau partial la data achizitiei.

In sensul prevederilor legale mai sus mentionate nu apare nimic prezentat la motivul de fapt in decizia de impunere.

[Art. 128](#) alin. (2) din Codul fiscal, se refera la transmiterea de bunuri efectuata pe baza unui contract de comision, iar la cumparare sau la vânzare se considera livrare de bunuri atunci când comisionarul actioneaza în nume propriu, dar în contul comitentului.

Nici in sensul acestor prevederi legale nu apare nimic prezentat la motivul de fapt in decizia de impunere, iar in raportul de inspectie fiscala se face referire la contract de comodat si nu de comision.

In referatul nr. 84706/08.04.2010, intocmit in conformitate cu Instructiunile de aplicare ale Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Pres ANAF 519/2005, Activitatea de inspectie fiscala nu explica si nu face referire la dispozitiile art.128 alin. 1 si (2) din Legea 571/2003 invocate in decizia de impunere.

In consecinta, avind in vedere situatia de fapt si de drept sus prezentata, organele de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra masurii dispuse de neacordare a dreptului de deducere a TVA in suma de X lei aferenta investitiilor efectuate la imobilul detinut in baza contractului de comodat, masura care apare ambigua.

Astfel organele de solutionare apreciaza ca legat de TVA aferenta investitiilor efectuate trebuiau analizate si cheltuielile angajate, modul de inregistrare al acestora, necesitatea in scopul bunei desfasurari a activitatii cu toate consecintele fiscale ce decurg din aceasta.

Astfel, art.145 alin (2) se refera la taxa pe valoare aadaugata aferenta achizitiilor de materii prime materiale, etc , pe cind in speta se face vorbire de investitii si respectiv imobilizari corporale in curs de executie, asa cum prevede pct.95 alin (1) si (2) din OMFP 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

Potrivit dispozitiilor OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", și, ulterior, Ordinul nr. 1046/ 27.08.2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor, pct.2.2.2 și 2.2.3 din Instructiunile de completare a formularului se completeaza astfel :

“ Punctul 2.2.2 : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operatiune patrimonială, modul cum a tratat **din punct de vedere fiscal sau cu**

influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru taxa pe valoare adaugata cât și pentru accesoriile calculate pentru acesta.

Punctul 2.2.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru taxa pe valoare adaugata cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală au obligația precizării în decizia de impunere (care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat) a articolului de lege încălcat de petentă, corespunzător operațiunii patrimoniale descrise de acestea la motivul de fapt precum și modul cum a tratat din punct de vedere fiscal și prezentarea consecinței fiscale.

In atare situație, organele de soluționare a contestației rețin că in speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.1 din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră : “ În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.[...]“

In consecința, intrucît prin actul administrativ contestat au fost prezentate eronat temeiurile legale în baza cărora a luat naștere diferența de taxă pe valoarea adaugata în suma totală de X lei, organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității acesteia motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, prin care se stipulează :

“ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare. [...]”

Drept urmare, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației aflându-se în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității taxei pe valoare adaugata (*contestata*) în sumă de X lei apreciază ca se impune desființarea cap. 2 pct.2.2.1; 2.2.2 și 2.2.3 - Soluționarea decontului de taxa pe valoare adaugata, din Decizia de impunere nr. X / 25.X.2010 și a CAP.II Constatari fiscale - Taxa pe valoare adaugata, din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 19.X.2010 înregistrat sub nr.X și refacerea acestora potrivit dispozițiilor legale susmenționate.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.211 și art.216 alin.1 și alin. 3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat se:

DECIDE :

Desființarea Deciziei de impunere nr. X/25.X.2010, respectiv a cap. 2 pct.2.2.1; 2.2.2 și 2.2.3 -Soluționarea decontului de taxa pe valoare adaugata și a CAP.II Constatari fiscale - Taxa pe valoare adaugata, din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 19.X.2010 înregistrat sub nr.X, pentru suma de **X lei** și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în conținutul soluției astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Valcea în termen de 6 luni .

DIRECTOR COORDONATOR