

**DECIZIA NR. 187**

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind soluționarea contestației depusă de SCX.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Administrației Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, în raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere prin care din suma solicitată la rambursare s-a respins la rambursare TVA considerată ca nedeductibilă fiscal de către organul de inspectie fiscală și TVA colectată suplimentar de către organul de inspectie fiscală.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.177 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175,176 și 177 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC X.

I. SC X formulează contestație împotriva raportului de inspectie fiscală și Deciziei de impunere prin care organul fiscal a respins la rambursare TVA, motivând astfel:

Referitor la TVA considerată ca nedeductibilă fiscal de către organele de inspectie fiscală petenta susține că deține facturi care cuprind informațiile prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, informații care sunt îndestulătoare pentru a justifica rambursarea TVA. Petenta susține astfel că diminuarea TVA este nejustificată și nelegală.

Referitor la TVA colectată suplimentar de organul de inspectie fiscală pe perioada 01.05.2004-31.03.2007, petenta precizează că acesta este aferent facturilor de achiziții de materiale și lucrări de construcții încorporate în imobilul situat în Brașov, spațiu pentru care petenta a încheiat un contract de comodat în data de 01.08.2004 cu o persoană fizică și TVA aferentă achiziției de aparatură medicală, instrumentar medical, echipament de lucru .

În contestația formulată petenta susține că investițiile făcute asupra imobilului mai sus menționat nu pot fi considerate că fiind puse în mod gratuit la dispoziția persoanei fizice și de asemenea, aparatură și instrumentarul medical nu au fost puse în mod gratuit la dispoziția altei persoane juridice întrucât activitatea societății presupune organizarea și desfășurarea studiilor clinice în domeniul medicamentului. În acest sens a fost amenajat și dotat spațiul din Brașov.

Petenta precizează că activitatea de cercetare nu se poate desfășura decât în clinici autorizate pentru specialitățile medicale care tratează afecțiunile studiate iar societatea nu este autorizată în acest sens. Spațiul a fost amenajat și dotat pentru desfășurarea în bune condiții a activității de cercetare.

De asemenea, în contestația formulată petenta susține că există acte juridice încheiate între Societate și proprietarul imobilului pe de o parte iar pe de altă parte între societate și persoana juridică.

Petenta susține că aparatură medicală este a SC X și nu a celorlalte persoane juridice așa cum susține organul de inspectie fiscală, toată aparatură fiind folosită pentru efectuarea studiilor clinice și nu are importanță că studiile se desfășoară cu ajutorul personalului clinicii care a fost autorizată pentru următoarele specialități medicale:medicina generală, dermatologie- venerologie, ORL, pediatrie, ginecologie.

Fata de cele prezentate petenta sustine ca nu poate fi vorba de o livrare de bunuri efectuata cu plata sau prestare de serviciu cu plata, in sensul prevederilor ar.128 alin.(4) lit.a) si b) si art.129 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In sustinerea cauzei petenta anexeaza adresa emisa de Serviciul Metodologie si Asistenta Contribuabili sustinand ca cheltuielile efectuate cu amenajarea imobilului au fost efectuate in scopul desfasurarii activitatii de cercetare.De asemenea, sustine ca achizitia de aparatura medicala a fost efectuata in scopul desfasurarii activitatii de cercetare.

Fata de cele prezentate petenta solicita admiterea contestatiei si rambursarea TVA aferenta amenajarii spatiului si aparaturii medicale.

II. Prin Decizia de impunere, organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala a respins la rambursare TVA avand in vedere prevederile art.128 alin.(1), alin.(4) lit.a), art.129 alin.(3) lit.a) b), art.145 alin.(8) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a), Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala s-a efectuat in vederea solutionarii decontului de TVA cu suma negativa prin care SC X a solicitat la rambursare in luna martie 2007 taxa pe valoarea adaugata.

Din totalul de taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare organul de inspectie fiscala a respins ca nedeductibila fiscal TVA si a colectat TVA suplimentara.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta facturilor inregistrate in evidentele contabile ale societatii si prezentate in copii xerox avand in vedere prevederile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 pentru perioada 01.04.2004-31.12.2006 si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare pentru perioada 01.01.2007-31.03.2007.

Urmare a verificarii, organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X, in perioada 07.05.2004-31.12.2006, a dedus TVA aferenta achizitiei de materiale si lucrari de constructie incorporate in imobilul situat in Brasov, spatiu pentru care societatea a incheiat un contract de comodat in data de 01.08.2004 cu persoana fizica, proprietar al imobilului asupra caruia s-au efectuat investitiile.

De asemenea, in perioada verificata, petenta a mai dedus TVA aferenta achizitiei de aparatura medicala, instrumentar medical, echipament de lucru. Organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a pus in mod gratuit la dispozitia Cabinetului Medical aparatura medicala, instrumentarul medical si echipamentul de lucru.

Prin raportul de inspectie fiscala, organul de inspectie fiscala a colectat suplimentar TVA aferenta achizitiilor de bunuri si prestari de servicii puse in mod gratuit la dispozitia persoanei fizice si persoanei juridice avand in vedere prevederile art.129 alin.(3) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada 07.05.2004-31.12.2006 si prevederile art.128 alin.(4) lit.a) si b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare pentru perioada 01.01.2007-31.03.2007.

III. Luând în considerare constatările organului de inspectie fiscala, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată:07.05.2004-31.03.2007.

Verificarea s-a efectuat în vederea soluționării decontului de TVA din luna martie 2007 cu opțiune de rambursare a sumei negative, înregistrat la A.F.P.Brasov.

1. Referitor la TVA considerata ca nedeductibila fiscal de catre organul de inspectie fiscala, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov, Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca petenta are drept de deducere a TVA in conditiile in care petenta nu a prezentat documentele originale in baza carora a fost inregistrata si dedusa taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada verificata, petenta a inregistrat in evidendele contabile si a dedus TVA din copiile xerox ale facturilor fiscale, prezentate in timpul controlului si la dosarul cauzei.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta facturilor inregistrate in evidentele contabile ale societatii si prezentate in copii xerox, avand in vedere prevederile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 pentru perioada 01.04.2004-31.12.2006 si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare pentru perioada 01.01.2007-31.03.2007.

In contestatia formulata petenta sustine ca facturile fiscale in baza carora a fost dedusa TVA cuprind informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si considera informatiile ca fiind indestulatoare pentru a justifica rambursarea TVA. Petenta sustine astfel, ca diminuarea TVA deductibila cu suma aferenta facturilor prezentate in copie xerox, este nejustificata si nelegala.

Pentru cauza in speta, in perioada 07.05.2004-31.12.2006, sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(8) din Codul de procedura fiscala, coroborat cu prevederile pct 51 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal care precizeaza:

-art.145 alin.(8) din Codul de procedura fiscala

*“(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:*

*a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”*

-pct 51 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal

*“(1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii”.*

Pentru perioada 01.01.2007-31.03.2007 sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.46 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

-art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*“(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);”*

-pct.46 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

*“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”*

Din cadrul legislativ prezentat, rezulta ca justificarea deducerii TVA se face numai pe baza exemplarului original al facturii care trebuie sa contina informatiile prevazute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In conditiile in care originalul facturii a fost pierdut , sustras sau distrus justificarea deducerii TVA se face cu documentul reconstituit potrivit legii.

Astfel, art.25 din Legea contabilitatii nr.82/1991 prevede:

*"În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare, potrivit reglementărilor emise în acest scop."*

Potrivit prevederilor Ordinului nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, anexa nr.1, lit.E) :

*"30. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire", întocmit separat pentru fiecare caz.*

*Dosarul de reconstituire trebuie să conțină toate lucrările efectuate în legătură cu constatarea și reconstituirea documentului dispărut, și anume:*

- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentului;*
- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii și declarația salariatului respectiv;*
- dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a salariatului vinovat, după caz;*
- dispoziția scrisă a conducătorului unității pentru reconstituirea documentului;*
- o copie a documentului reconstituit.*

*31. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă unitate, reconstituirea se va face de unitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la unitatea emitentă. În acest caz, unitatea emitentă va trimite unității solicitatoare, în termen de cel mult 10 zile de la primirea cererii, documentul reconstituit.*

32. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea "RECONSTITUIT", cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.

Nu se pot reconstitui documentele de cheltuieli nenominale (bonuri, bilete de călătorie nenominale etc.) pierdute, sustrase sau distruse înainte de a fi înregistrate în contabilitate. În acest caz, vinovații de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor suportă paguba adusă unității, salariișilor sau altor unități, sumele respective recuperându-se potrivit prevederilor legale."

În contestația formulată petenta susține faptul că a dedus TVA în baza unor facturi care conțin informațiile prevăzute de art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Motivațiile petentei nu sunt în măsură de a justifica deducerea TVA întrucât acest drept se acordă în situația pierderii exemplarelor originale doar prin prezentarea documentelor reconstituite conform procedurii anterior prezentate.

În consecință, având în vedere faptul că deducerea taxei pe valoarea adăugată se justifică pe baza exemplarului original al facturii sau documente reconstituite conform legii iar petenta a înregistrat și dedus taxa pe valoarea adăugată pe baza unor facturi în copie xerox urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma reprezentând TVA, dedusă în baza unor facturi care nu au calitatea de document justificativ.

2.Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar de către organul de inspecție fiscală prin Decizia, precizăm:

a) În ceea ce privește suma reprezentând TVA colectată suplimentar asupra aparaturii medicale, instrumentarului medical și echipamentului medical, **cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brasov, Biroul de Soluționare a Contestațiilor este dacă petenta datorează bugetului de stat, TVA în condițiile în care s-a constatat că aceste bunuri au fost puse în mod gratuit la dispoziția altei persoane juridice.**

În fapt, s-a constatat că pe perioada 07.05.2004-31.03.2007, petenta a achiziționat aparatura medicală, instrumentar medical și echipament medical în baza unor facturi fiscale din care a dedus și înregistrat în evidențele contabile taxa pe valoarea adăugată.

Aparatura medicală, instrumentarul medical și echipamentul medical au fost utilizate pentru dotarea SC C.

Prin raportul de inspecție fiscală organul de inspecție fiscală a colectat suplimentar TVA aferentă achizițiilor de aparatura medicală, instrumentar medical și echipament medical, bunuri puse în mod gratuit la dispoziția SC C, aplicând prevederile art.128 alin.(4) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În contestația formulată, petenta susține că aparatura și instrumentarul medical nu au fost puse în mod gratuit la dispoziția SC C întrucât activitatea societății presupune organizarea și desfășurarea studiilor clinice în domeniul medicamentului.

Petenta menționează faptul că aparatura medicală este a SC X și nu a SC C, aceasta fiind folosită de societate pentru efectuarea studiilor clinice și nu are importanța că studiile se desfășoară cu ajutorul personalului SC C, care a fost autorizată pentru următoarele specialități medicale:medicină generală, dermatologie- venerologie, ORL, pediatrie, ginecologie.

În drept, pentru perioada 07.05.2004-31.12.2006 sunt aplicabile prevederile art.127 alin.(2) și art.128 alin.(1) și alin.(4) coroborate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, care precizează:

-art.127

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

-art.128

“(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(4) Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.”

-art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

b) prețurile de achiziție sau, în lipsa acestora, prețul de cost, determinat la momentul livrării, pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (3) lit. e), alin. (4) și (5)”

Pentru perioada 01.01.2007-31.03.2007 sunt aplicabile prevederile art.127 alin.(2), enunțate mai sus, art.128 alin.(4) lit.a) și b) coroborat cu art.137 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

-art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

“(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.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

c) pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la art. 128 alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la art. 130<sup>1</sup> alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării.”

Potrivit prevederilor legale enunțate rezulta ca bunurile achiziționate pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătura cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi

puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit **constituie livrare de bunuri efectuate cu plata** in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata a fost dedusa total sau partial.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

Obiectul de activitate principal al SC X il reprezinta activitatea de "Cercetare dezvoltare in stiinte fizice si naturale" respectiv organizarea si conducerea proiectelor medicale de cercetare in colaborare cu universitatile, clinicile si doctorii practicieni in Romania si alte tari, verificarea clinica a noilor produse medicale, a medicamentelor, a dispozitivelor medicale si a aparatelor de diagnosticare.

Din declaratiile date de catre administratorul SC X, reiese faptul ca aparatura medicala a fost utilizata pentru dotarea cabinetelor de dermatovenerologie, medicina generala, obstetrica -ginecologie, otorinolaringologie, cabinete care apartin SC C si care are sediul social in spatiul amenajat de catre SC X.

Mai mult in Nota explicativa, administratorul societatii precizeaza urmatoarele:"In prezent pentru a se putea desfasura studii clinice in SC C mai trebuie obtinuta o autorizatie de la Ministerul Sanatatii. Aceasta are la baza inscrierea specialitatilor in Registrul Unic al Cabinetelor Medicale, contractul cu un laborator clinic, care a fost deja semnat in noiembrie 2006 si un contract de asigurare a urgentelor medicale cu un spital de urgenta care este in curs de finalizare in aceasta luna. Dupa semnarea acestui contract se va depune dosarul la Ministerul Sanatatii pentru obtinerea autorizatiei pentru desfasurarea studiilor clinice."

In contestatia formulata petenta precizeaza faptul ca "activitatea de cercetare nu se poate desfasura decat in clinici autorizate pentru specialitatile medicale care trateaza afectiunile studiate iar SC X nu este autorizata pentru specialitati medicale.

De asemenea in Nota explicativa administratorul societatii recunoaste ca SC X a pus la dispozitia SC C, aparatura medicala.

Avand in vedere documentele existente la dosarul contestatiei si sustinerile petentei rezulta ca, SC X nu este autorizata pentru efectuarea studiilor clinice. Aparatura medicala achizitionata (aferent caruia a fost exercitat dreptul de deducere a TVA) a fost pusa in mod gratuit la dispozitia SC C, fiind utilizata in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica a SC X, operatiunea fiind asimilata unei livrari de bunuri efectuate cu plata conform prevederilor art.128 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal defineste activitatea economica, ca fiind activitatea desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, astfel motivatiile petentei conform carora aparatura medicala a fost achizitionata in scopul desfasurarii activitatii SC C, nu poate fi luata in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat acestea sunt doua persoane juridice distincte.

In consecinta, se constata legala masura organelor de inspectie fiscala in sensul colectarii TVA aferenta achizitiilor de aparatura medicala, puse in mod gratuit de catre petenta la dispozitia SC C si se va respinge contestatia petentei ca neintemeiata pentru suma reprezentand TVA colectata suplimentar de catre organul de inspectie fiscala.

b)Referitor la TVA, colectata suplimentar asupra investitiei efectuata la imobilul apatinand persoanei fizice, precizam:

**Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca petenta datoreaza bugetului de stat TVA colectata suplimentar asupra investitiei efectuata la imobilul apartinand persoanei fizice in conditiile in care investitia realizata la imobilul de mai sus a fost pusa in mod gratuit la dispozitia SC C.**

In fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca SC X, in calitate de comodatatar al imobilului a realizat in nume propriu amenajari si modernizari la imobilul

situat la adresa mai sus mentionata, proprietate a persoanei fizice, investitie constand in amenajari interioare pentru care a dedus TVA.

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au constatat ca lucrarile de amenajare si modernizare a imobilului, realizate in perioada 01.05.2004-31.12.2006, au fost puse gratuit la dispozitia persoanei fizice, proprietara a imobilului in cauza, cat si a persoanei juridice SC C, considerand operatiunea ca reprezentand atat o livrare de bunuri efectuata cu plata cat si o prestare de de serviciu cu plata potrivit prevederilor art.128 alin.(4) si art.129 alin.(3) lit.a) si b) din Codul fiscal si a colectat TVA aferenta materialelor de constructii folosite la amenajarea imobilului.

In contestatia formulata petenta sustine ca investitiile facute asupra imobilului mai sus mentionat nu pot fi considerate ca fiind puse in mod gratuit la dispozitia persoanei fizice si de asemenea, nu au fost puse in mod gratuit la dispozitia SC C, intrucat activitatea societatii presupune organizarea si desfasurarea studiilor clinice in domeniul medicamentului.

Petenta recunoaste ca activitatea de cercetare nu se poate desfasura decat in clinici autorizate pentru specialitatile medicale care trateaza afectiunile studiate iar SC X nu este autorizata pentru specialitati medicale. Spatiul a fost amenajat si dotat pentru desfasurarea in bune conditii a activitatii de cercetare.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(4) si art.129 alin.(3) lit.a) si b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

-art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*“(4)Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.”*

-art.129 alin.(3) lit.a) si b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*“(3) Se consideră prestări de servicii cu plată:*

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

*b) prestările de servicii efectuate în mod gratuit de către o persoană impozabilă, în scopuri care nu au legătură cu activitatea sa economică pentru uzul personal al angajaților săi sau al altor persoane.”*

Potrivit prevederilor legale enuntate bunurile achizitionate sau prestarile de serviciu efectuate in mod gratuit de o persoana impozabila pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitia altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata sau prestare de servicii cu plata in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata a fost dedusa total sau partial.

Prin Contractul de comodat, incheiat in data de 01.08.2004, persoana fizica, in calitate de comodant , pune la dispozitia SC X, in calitate de comodatari, imobilul in folosinta temporara si gratuita.

Imobilului a fost amenajat de catre SC X, care a achizitionat materiale si lucrari de constructii pentru care a dedus TVA, spatiul apartinand persoanei fizice cu care s-a incheiat contractul de comodat din data de 01.08.2004 si a fost pus in mod gratuit la dispozitia SC C.

Petenta nu face dovada ca a obtinut venituri din utilizarea acestui imobil, aceasta recunoscand faptul ca in imobilul in cauza au fost amenajate cabinetele medicale de



dermatovenerologie, medicina generala, obstetrica -ginecologie, otorinolaringologie care apartin SC C.

Astfel, in mod legal organul de inspectie fiscala a colectat TVA aferenta achizitiilor de materiale si lucrari de constructie incorporate in imobilul proprietate a persoanei fizice.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia:

*”1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:*

*b) prețurile de achiziție sau, în lipsa acestora, prețul de cost, determinat la momentul livrării, pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (3) lit. e), alin. (4) și (5). Dacă bunurile sunt mijloace fixe, prețul de achiziție sau prețul de cost se ajustează, astfel cum se prevede în norme;*

*c) suma cheltuielilor efectuate de persoana impozabilă pentru executarea prestărilor de servicii pentru operațiunile prevăzute la art. 129 alin. (3).”*

Avand in vedere prevederile legale invocate in speta, faptul ca imobilul in cauza a fost amenajat de catre SC X si a fost pus in mod gratuit la dispozitia SC C, ca petenta nu a realizat venituri din utilizarea imobilului asupra caruia s-au efectuat amenajarile, operatiunea este asimilata unei livrari de bunuri respectiv prestari de servicii efectuate cu plata conform art.128 alin.(4) si art.129 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, urmeaza a se mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala in sensul colectarii TVA.

Referitor la adresa emisa de catre Serviciul de Metodologie si Asistenta Contribuabili din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Brasov, invocata de petenta in sustinerea contestatiei, aceasta nu se aplica si nu poate fi luata in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat se refera la deductibilitatea cheltuielilor cu functionarea si intretinerea unui spatiu care face obiectul unui contract de comodat, in speta organele de inspectie fiscala acordand acest drept, inasa, intrucat investitia a fost pusa gratuit la dispozitia SC C, au colectat TVA, operatiunea fiind asimilata unor prestari de servicii efectuate cu plata.

In contestatia formulata petenta sustine ca exista acte juridice incheiate intre societate si proprietarul imobilului pe de o parte iar pe de alta parte intre societate si SC C, dar pe care nu le-a anexat la dosarul cauze.

In vederea solutionarii contestatiei in raport de sustinerile petentei, prin adresa, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor a solicitat SC X prezentarea acestor acte juridice incheiate intre SC X si SC C, avand in vedere prevederile art.176 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Prin adresa, inregistrata la D.G.F.P.Brasov, petenta depune Contractul de comodat din data de 08.08.2005, incheiat intre SC X, in calitate de comodant si SC C in calitate de comodatatar, prin care comodantul acorda comodatatarului sub forma de imprumut cu titlu gratuit imobilul supus amenajarilor.

Din Contractele de Comodat, anexate in copie la dosarul cauzei de catre petenta, rezulta ca:

In data de 01.08.2004, **persoana fizica**, in calitate de comodant pune la dispozitia SC X, in calitate de comodatatar, imobilul in folosinta temporara si gratuita, incepand cu data de 01.08.2004.

Conform Contractului de comodat din 08.08.2005, SC X in calitate de comodant, pune la dispozitia **SC C in calitate de comodatatar**, sub forma de imprumut cu titlu gratuit, imobilul in cauza.

Potrivit Contractului de comodat din data de 08.08.2005, capitolul IV, pct.4.2 “Predarea bunului va avea loc la data de 01.08.2004, data de la care incepe executarea contractului a carui durata se incheie la data de 01.08.2053.”

Fata de cele prezentate rezulta ca proprietara a imobilul este persoana fizica.

Din Contractele de comodat, existente in copie la dosarul cauzei, rezulta clar ca imobilul este in folosinta SC C din data de 01.08.2004.

In aceste conditii nu se justifica lucrarile de amenajare a imobilului, realizate de SC X, pe perioada 01.08.2004-31.12.2006, in conditiile in care imobilul a fost in folosinta altei persoane juridice respectiv SC C.

Mai mult, in Contractul de Comodat incheiat in data de 08.08.2005 intre SC X in calitate de comodant si SC C in calitate de comodatari, la capitolul III, pct.3.1 "obligatiile comodatarii" lit.b) se precizeaza in mod clar faptul ca amenajarea spatiului se realizeaza de catre comodatari, respectiv SC C.

Faptul ca, in spatiul proprietate a persoanei fizice SC X are infiintat punct de lucru nu poate fi luat in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat acest spatiu a fost pus la dispozitia SC C, in mod gratuit, pe o perioada de 49 ani, incepand cu data de 01.08.2004 conform capitolului IV, pct.4.2 din Contractul de comodat din 08.08.2005, anexat la dosarul cauzei.

Prin Contractele de comodat incheiate petenta a incercat sa eludeze legea in vederea sustragerii de la plata taxei pe valoarea adaugata, astfel ca acesta nu poate fi luat in considerare la solutionarea contestatiei.

In consecinta, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si pentru reprezentand TVA aferenta achizitiei de materiale de constructii si lucrarilor de constructie si amenajari interioare, incorporate in imobilul in cauza, pus in mod gratuit la dispozitia SC C, care potrivit prevederilor art.128 alin.(4) si art.129 alin.(3) din Legea nr.571 privind Codul fiscal, enuntate mai sus, constituie o livrare de bunuri cu plata, respectiv prestare de servicii cu plata.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.127, 128, 129, 137, 145 alin.(8), 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct.46 si pct.51 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal si art 186 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

#### DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestației formulate de către SC X pentru suma reprezentând TVA, respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea 554/2004 privind Contenciosul administrativ.