

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE**  
**M E H E D I N T I**

**DECIZIA Nr.1 - 2007**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**S.C. X S.R.L. DROBETA,**  
înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. 21721/2006

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **S.C. X S.R.L. DROBETA**, cu contestatia inregistrata sub nr. 21721 / 04.12.2006.

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei de impunere nr.389/21.11.2006, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala Mehedinti, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. 20664/15.11.2006 si are ca obiect suma de ..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ca urmare a respingerii partiale a soldului sumei negative solicitate la rambursare prin decontul de taxa pe valoarea adaugata depus pentru luna septembrie 2006 sub nr. 8375/25.10.2006

Contestatia a fost depusa în termenul prevazut de art.177, al.1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art.175 si art.179, al.1, lit.a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I.** In sustinerea contestatiei **S.C. X S.R.L. DROBETA** prin administratorul sau ..... invoca art.521, 523 si 534 din Codul civil, sustinand ca „Din aceste articole este clar ca uzufructuarul are drept asa cum e prevazut in contractul de asociere, la beneficii produse de fructele civile asa cum e si in cazul nostru”.

De asemenea, contestatoarea mai sustine ca s-a facut confuzie intre termenul de proprietate, nuda proprietate, uzufruct, drept de proprietate si proprietate care nu se pierde “asa cum au interpretat inspectorii de specialitate fiscala”.

Totodata s-au precizat si disp. art 254 din Codul comercial conform caruia imobilul ramane in proprietatea cui l-a adus cu dreptul de creanta si are drept de restituire la desfiintarea asociatiei, dar in timpul functionarii ramane in folosinta acesteia.

In concluzie, pentru motivele aratate mai sus contestatoarea **S.C. X S.R.L. DROBETA** solicita anularea Deciziei de impunere nr.389/21.11.2006 si restituirea taxei pe valoarea adaugata in suma de .... lei, neadmisa la rambursare.

**II. Din Raportul de inspectie fiscala nr. 20664/15.11.2006**, incheiat de organele de control ale Activitatii de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. 389/21.11.2006, se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala a avut ca obiectiv solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata pentru luna septembrie 2006, inregistrat la Administratia finantelor publice Drobeta Tr. Severin sub nr. 20664/15.11.2006 prin care a solicitat rambursarea soldului sumei negative inscris in acesta.

Din verificarea efectuata de organele de control ale Activitatii de inspectie fiscala s-a constatat ca taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei provine din facturi emise de catre diversi furnizori pentru materiale de constructii (caramida , otel beton, teava, etc.) in vederea amenajarii unui spatiu comercial in Drobeta Tr Severin ..... in conditiile stipulate in Contractul de asociere in participatiune - amenajare spatiul comercial, incheiat la data de 04.01.2004 intre persoana fizica ..... si contestatoare.

Din inregistrarile efectuate in contabilitatea societatii nu rezulta ca veniturile si cheltuielile au fost atribuite fiecarui asociat, corespunzator cotei de participare in asociere.

Totodata, organele de control ale Activitatii de inspectie fiscala au retinut ca "doamna .... nu este proprietar al bunului adus in asociatie si are numai dreptul de uzufruct asupra bunului respectiv neputand prin urmare indeplini obligatia prevazuta in contract si anume de a ceda dreptul de proprietate asupra imobilului in favoarea asocierii nou formate asa cum este prevazut la art. 254 din C. comercial".

Asocierea in participatiune nu a fost recunoscuta de catre inspectia fiscala „neavand loc in fapt”, astfel ca materialele achizitionate pentru realizarea obiectului contractului nu sunt destinate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, taxa pe valoarea adaugata dedusa de societate, in suma de .... lei nu a fost acceptata la deducere.

Activitatea de inspectie fiscala si-a intemeiat decizia contestata pe disp. art. 145, alin.3 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

III. Luând în considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Mehedinti este daca S.C. X S.R.L. DROBETA datoreaza bugetului de stat suma de ..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care bunurile achizitionate (materiale de constructie) de la diversi furnizori pentru realizarea unei constructii, nu au fost retinute de catre organele de inspectie fiscala ca fiind destinate in folosul operatiunilor sale taxabile.*

In fapt, in data de 04.01.2004 s-a incheiat un contract de asociere in participatiune - amenajare spatiu comercial - intre **SC X SRL DROBETA** si ..... prin care prima se obliga sa amenajeze un spatiu comercial in str. ...., sa-l utilizeze conform destinatiei sale si sa efectueze reparatiile, iar secunda are dreptul sa ceara in cazul expirarii contractului sau a rezilierii din vina celeilalte parti, restituirea in

natura a bunului cu care a contribuit la asociere, sau daca aceasta nu este posibila repararea daunelor suferite, sa primeasca 50% din profitul anual net realizat si sa ceara socoteala de bunul adus in asociere, la beneficii si pierderi.

Imobilul mentionat la pct.2 din contractul de asociere va fi pus la dispozitia contestatoarei pentru amenajarea unui spatiu comercial de proprietara acestuia, in speta ....., care nu este parte in actul de asociere si care a construit un imobil asupra caruia nu are drept de uzufruct .....

Organele de inspectie fiscala au respins la rambursare soldul sumei negative de ..... lei inscris in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru luna septembrie 2006, intrucat materialele nu au fost achizitionate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii si au fost folosite la constructie casa de locuit situata in str ....., care este proprietatea minorei ....., fiica celor doi asociati:....., conform extrasului de carte funciara nr. 12560/28.09.2006, anexat in copie la dosarul cauzei.

**In drept**, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 128, alin.(4) si art. 145 alin.(3) lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se precizeaza:

"Art. 128 [...]"

***(4) Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial.***

[...]

art. 145 alin.3 lit. a din Legea nr. 571/2003 care precizeaza :

***«Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata , aferente bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa fie livrate si pentru servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa fie prestate de o alta persoana impozabila».***

Potrivit dispozitiilor legale de mai sus, intrucat bunurile achizitionate au fost preluate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata, acestea nefiind destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale **S.C. X S.R.L. DROBETA**, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au admis ca deductibila taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, aferenta achizitiilor de materiale de constructii.

In speta, sunt incidente si prevederile art.28, alin.1 si art.156, alin.1, lit.d din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

**Art.28, alin.(1)** “ ***In cazul unei asocieri fara personalitate juridica, veniturile si cheltuielile inregistrate se atribuie fiecarui asociat, corespunzator cotei de participare in asociere***”;

**Art.156, alin.(1) lit. d)** “ ***Persoanele impozabile, inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:***

[...]

*d).sa contabilizeze distinct veniturile si cheltuielile rezultate din operatiunile asocierilor in participatiune. Drepturile si obligatiile legale privind taxa pe valoarea adaugata revin asociatului care contabilizeaza veniturile si cheltuielile, potrivit contractului incheiat intre parti. La sfarsitul perioadei de raportare, veniturile si cheltuielile, inregistrate pe naturi, se transmit pe baza de decont fiecarui asociat, in vederea inregistrarii acestora in contabilitatea proprie. Sumele decontate intre parti fara respectarea acestor prevederi se supun taxei pe valoarea adaugata, in cotele prevazute de lege”.*

Motivatia contestatoarei conform careia se invoca art.521, 523 si 534 din Codul civil nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece:

- Analizand contractul de asociere in participatiune se constata ca nu este in concordanta cu normele imperative ale legii, in sensul ca persoana fizica, parte in contract este d-na ....., iar cap.2 “Obiectul contractului” consta in amenajarea unui spatiu comercial pe care proprietarul este pe cale a - l pune la dispozitie **S.C. X S.R.L. DROBETA** in str. ...., or din contractul de vanzare cumparare rezulta ca aceasta are un drept de uzufruct asupra imobilului existent la data cumpararii si ca urmare nu poate ceda proprietatea acestuia, ci numai exercitiul dreptului sau (art.534 C. civ.), ceea ce nu reiese din actul de asociere. In cauza obiectul contractului trebuie sa indeplineasca conditia speciala conform careia “cel ce se obliga trebuie sa fie titularul dreptului subiectiv”, conditie impusa de principiul potrivit caruia “nimeni nu se poate obliga valabil la ceva ce nu are”, in speta partea in contractul de asociere ..... fiind uzufructuara, nu putea sa cedeze proprietatea imobilului.

- Din raportul de inspectie fiscala nr.20664/21.11.2006 se constata ca materialele nu au fost achizitionate pentru realizarea obiectului contractului de asociere in participatie - amenajare spatiu comercial – ci au fost folosite de contestatoare la constructia unei case de locuit pe terenul din str. .... a carei proprietara este ..... (autorizatia de constructie Nr.451/21.11.2002) si care nu este parte in contractul de asociere.

- In concluzie, indiferent de calitatea de uzufructuar sau proprietar pe care o avea partea care venea cu bunul in asociatiunea in participatie conform pct.4 din contract, **S.C. X S.R.L. DROBETA** avea obligatia sa amenajeze spatiul comercial si sa-l repare pentru a putea beneficia de acceptarea la deducere a TVA in scris in facturile de achizitionare a materialelor, insa cu acestea a fost efectuata constructia unei cladiri in numele unei persoane terte de contractul de asociere.

Este adevarat ca art.521 din C. civil stipuleaza ca “uzufructuarul are drept de a se bucura de tot felul de fructe ce poate produce obiectul asupra caruia are uzufruct, fie naturale, fie industriale, fie civile”, insa din contractul de asociere nu rezulta ca d-na ..... a cedat exercitiul dreptului sau (de uzufruct) societatii comerciale **S.C. X S.R.L. DROBETA** pentru ca aceasta sa-i culeaga fructele pana la data prevazuta in contract, ci proprietara urmeaza a pune la dispozitia contestatoarei spatiul comercial in vederea amenajarii.

Nici motivatia contestatoarei prin care sustine ca “s-a facut confuzie intre termenul de proprietate, nuda proprietate, uzufruct, drept de proprietate si proprietate care nu se pierde” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece este foarte clar ca prin segmentarea dreptului de proprietate

s-a nascut dreptul de uzufruct al d-nei ..... (dreptul de a utiliza, culege fructele si de a conserva substanta bunului dat in uzufruct), care coexista cu nuda proprietate a minorei ..... (prerogativa dispozitiei ramanand la aceasta) .

De asemenea, invocarea art 254 din C. comercial conform caruia “imobilul ramane in proprietatea cui l-a adus cu dreptul de creanta si are drept de restituire la desfiintarea asociatiei, dar in timpul functionarii ramane in folosinta acesteia” nu are nici o relevanta in solutionarea cauzei, deoarece contractul de asociere in participatiune nu este incheiat in concordanta cu normele imperative ale legii .

Prin urmare contestatoarea a realizat un imobil in numele unei persoane terte si nu are operatiuni in evidenta contabila din care sa rezulte ca a functionat asocierea in participatiune asa cum prevad disp. art. 28 alin.1 si ale art.156 alin.1, lit.d din Legea nr. 571/2003 privind C. fiscal.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei si în temeiul art.128, alin.(4) , art. 145 alin.3 lit. a , art. 28 alin. 1, art. 156 alin 1 lit. d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art 521, art 523, art. 534 din C. civil, art.254 din C. comercial, coroborat cu art.180 si art. 186 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

#### **DECIDE:**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.CX SRL DROBETA** pentru suma de ..... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ca urmare a respingerii partiale a soldului sumei negative solicitate la rambursare prin decontul de taxa pe valoarea adaugata depus pentru luna septembrie 2006, inregistrat la Administratia finantelor publice Drobeta Tr. Severin sub nr. 8375/25.10.2006.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata la Tribunalul Mehedinti, în termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.