

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția Generală a Finanțelor Publice Alba
Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. / 2007
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. M S.R.L. din ...,
contestație înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Alba, prin adresa nr. ... / ..., înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ..., cu privire la contestația depusă de S.C. M S.R.L., cu sediul în ..., împotriva Raportului de inspecție fiscală întocmit în data de ... și înregistrat sub nr. ... / ..., ale cărui concluzii au fost sintetizate prin Decizia de impunere nr. ... / ..., acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Alba.

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P. Alba - Secretariat general sub nr. ... / ... și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... / ..., în termenul legal stipulat la art. 177 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că Decizia de impunere nr. ... / ... a fost primită de contestatoare în data de ..., după cum se menționează prin referatul cu propuneri de soluționare.

Contestația este semnată de administratorul societății și poartă ștampila acesteia, fiind îndeplinite condițiile inserate la art. 176 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... și prin Decizia de impunere nr. ... / ... ale Activității de Inspecție Fiscală Alba, prin care s-a respins la rambursare T.V.A. în sumă de ... **RON.**

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I. Prin contestația formulată, S.C. M S.R.L. invocă următoarele în susținerea cauzei:

1. Petenta precizează că la inspecția fiscală efectuată s-a reținut în mod eronat starea de fapt a societății, în sensul că s-a luat ca valabil contractul de comodat cu nr. ... / ..., autentificat de notarul public ... și nu s-a verificat existența altui contract de comodat cu nr. ... / ... încheiat între aceleași două părți contractuale și care a stat la baza înființării S.C. M S.R.L., contract care se afla la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... în arhivă și fără de care nu se putea hotărî de către judecătorul delegat înființarea societății.

Contractul de comodat încheiat ulterior la notarul public s-a făcut accidental, cu ocazia întocmirii altor acte; cu toate acestea, contractul inițial nu a fost anulat, având în vedere faptul că acesta a stat la baza înființării societății, pe baza acestuia fiind declarat sediul social.

2. Conform prevederilor Codului civil, din data de 20.02.2006 s-au născut între părți drepturile și obligațiile ce decurg din acest tip de contract și anume faptul că cheltuielile ce țin de proprietate vor fi suportate de proprietarii comodați, iar cele ce țin de folosință vor fi suportate de comodată (cheltuieli de amenajare, utilități etc.).

Aceste drepturi și obligații ale părților se subînțeleg juridic în cazul oricărui contract de comodat, care trebuie să îndeplinească obligatoriu 3 condiții și anume:

- a) lucrul este lăsat în folosința comodarului în mod gratuit;
- b) cheltuielile ce țin de proprietate se suportă de comodat;
- c) cheltuielile ce țin de folosința lucrului țin de comodat.

Din punct de vedere juridic, legea civilă definește un contract încheiat atunci când părțile s-au înțeles, iar forma scrisă se face pentru a lua terții cunoștință de existența lui, nefiind necesară forma autenticată, fiind perfect legal și cu consecințe juridice și contractul olograf.

3. De asemenea, după cum se observă din Autorizația de construire nr. ... / ... eliberată de Primăria ..., se autorizează schimbarea de destinație din locuință de serviciu și birouri în pensiune turistică, fiind evident scopul pentru care s-a constituit S.C. M S.R.L.

Față de cele de mai sus, contestatoarea solicită a fi reverificate aspectele semnalate și să fie admisă contestația, cele arătate mai sus fiind reale, nefiind vorba de o încercare de a încălca legea.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală din ... / ... și Decizia de impunere nr. ... / ... ale Activității de Inspecție Fiscală , s-au stabilit următoarele:

Inspecția fiscală s-a desfășurat la sediul social al S.C. M S.R.L. ..., în perioada ... și a vizat intervalul 22.02.2006 - 30.06.2006.

Obiectivul inspecției fiscale l-a reprezentat verificarea sumei negative a taxei pe valoarea adăugată pe perioada 22.02. - 30.06.2006 cu control anticipat; societatea a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... RON prin decotul privind T.V.A. pe luna iunie 2006, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a mun. ... sub nr. ... / ... /

Din actele și documentele verificate rezultă că suma negativă a taxei pe valoarea adăugată provine în principal din achiziționarea de materiale de construcție și prestări servicii aferente investiției constând în amenajarea unui imobil în pensiune turistică.

Cu privire la modul de determinare și evidențiere a taxei pe valoarea adăugată, s-au constatat următoarele:

1. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă:

Conform bilanțelor de verificare întocmite pentru perioada verificată, societatea înregistrează T.V.A. deductibilă în sumă de ... RON, care se compune astfel:

- martie 2006: ... RON;
- aprilie 2006: ... RON;
- mai 2006: ... RON;
- iunie 2006: ... RON.

În urma verificării documentelor justificative puse la dispoziție pe perioada verificată, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

Imobilul situat în ... este proprietatea ..., care l-au comodat societății M S.R.L., în vederea reamenajării acestuia în pensiune turistică.

Contractul de comodat este încheiat pe 5 ani, respectiv pe perioada 09.05.2006 - 09.05.2011, este autentificat la notar cu încheierea nr. ... / ... și anexat în copie la raportul de inspecție fiscală.

Prin autorizația de construcție nr. ... / ... eliberată pe persoanele fizice ... s-a schimbat destinația imobilului menționat din locuință de serviciu în pensiune turistică.

Lucrările autorizate au constat în crearea, mărirea sau înzidirea unor goluri în zidărie, realizarea unor pereți de compartimentare din rigips, modificări de finisaje și au început în luna martie 2006.

Societatea ca persoană impozabilă înregistrată ca plătitoare de T.V.A. are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate și prestărilor de servicii care i-au fost prestate de o altă persoană impozabilă, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, conform prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, societatea comodată își poate exercita dreptul de deducere a T.V.A. aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate în vederea amenajării spațiului ce face obiectul contractului de comodat, cu condiția ca acestea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, așa cum stipulează și adresa nr. 260753 / 09.03.2005 a Direcției Generale de Politici și Legislație privind Veniturile Bugetului de Stat Consolidat din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

În conformitate cu prevederile art. 128 alin. (4) din Legea nr. 571 / 2003, preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate pentru a fi puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective a fost dedusă.

Ca urmare, la expirarea contractului de comodat, societatea are obligația de a respecta prevederile art. 128 alin. (4) din Legea nr. 571 / 2003, dacă pune la dispoziția proprietarilor spațiul amenajat cu titlu gratuit.

T.V.A.-ul în perioada verificată provine în principal din materiale de construcții și instalații climatizare.

O parte din acestea au fost achiziționate, respectiv prestate înainte de încheierea contractului de comodat, așa cum rezultă și din nota explicativă dată de administratorul societății, situația acestora fiind prezentată în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală.

Din aceasta rezultă taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate până în data de 09.05.2006, în sumă de ... RON, pentru care societatea pierde dreptul de deducere, întrucât nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Pentru suma de ... RON stabilită suplimentar în urma controlului s-a emis Decizia de impunere nr. ... /

Având în vedere cele prezentate, rezultă că T.V.A. deductibilă stabilită în urma controlului pe perioada 22.02.2006 - 30.06.2006 este de ... RON.

2. Taxa pe valoarea adăugată colectată:

Organul de control a constatat că societatea nu a colectat taxă pe valoarea adăugată pe perioada 22.02.2006 - 30.06.2006, având în vedere faptul că agentul economic nu a înregistrat venituri, fiind în perioada de investiții.

3. Taxa pe valoarea adăugată de rambursat

Prin decontul privind taxa pe valoarea adăugată la 30.06.2006 înregistrat la A.F.P. Alba Iulia cu nr. .../.../..., societatea a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... RON.

În urma controlului a rezultat taxă pe valoarea adăugată re rambursat în cuantum de ... RON. Diferența de ... RON reprezintă T.V.A. aferentă unor materiale de construcție, materiale instalații sanitare și de încălzire, instalație aer condiționat - ventilare și manoperă, folosite la amenajarea imobilului comodat societății, achiziționate și prestate înainte de încheierea contractului de comodat, pentru care societatea pierde dreptul de deducere întrucât nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Astfel, decontul cu sume negative de T.V.A. cu opțiune de rambursare înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a mun. Alba Iulia sub nr. .../.../... pentru suma de ... RON aferentă perioadei 01.03.2006 - 30.06.2006 cu control anticipat, se soluționează astfel:

- T.V.A. solicitată la rambursare: ... RON;
- T.V.A. care se justifică la rambursare: ... RON;
- T.V.A. care nu se justifică la rambursare: ... RON;
- T.V.A. de reportat în decontul lunii următoare: ... RON.

III. Luând în considerare constatările organelor de control, motivele prezentate în contestație, actele existente la dosarul cauzei în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

În fapt, S.C. M S.R.L. a depus în data de ... la Administrația Finanțelor Publice a mun. Alba Iulia decontul de T.V.A. aferent lunii iunie

2006, înregistrat sub nr. .../..., prin care își exprima opțiunea de rambursare pentru T.V.A. în sumă de ... RON, care se compune astfel:

- martie 2006: ... RON;
- aprilie 2006: ... RON;
- mai 2006: ... RON;
- iunie 2006: ... RON.

Taxa pe valoarea adăugată de rambursat din perioada martie - iunie 2006 provine în principal din facturile de achiziții de:

- materiale de construcții: ciment, mortar, bolțari, rigips, glet, superglet, adezivi, caolin, vopsele diferite, gresie, faianță, parchet laminat, materiale instalații încălzire, instalații sanitare, decor, coloranți, căzi de baie și duș, piscină, saună și accesorii, uși lemn, mobilier cazare și birou;
- instalații climatizare - ventilare și manoperă aferentă.

Materialele achiziționate și serviciile prestate de diverși parteneri au fost destinate amenajării în pensiune turistică a imobilului situat în ... Aflat în proprietatea soților

La momentul efectuării inspecției fiscale, a fost prezentat organului de control contractul de comodat autentificat de notarul public prin încheierea nr. ... / ..., încheiat între soții ..., în calitate de comandanți și S.C. M S.R.L. în calitate de comodată.

Obiectul contractului în cauză îl constituie predarea în folosință gratuită și temporară pe o perioadă de 5 ani, respectiv de la data de **09.05.2006** până la data de 09.05.2011, imobilele situate administrativ în ...

Menționăm că în data de 16.12.2005, Primăria ... eliberează pe numele proprietarilor autorizația de construire nr. ..., prin care autorizează executarea lucrărilor de schimb de destinație din locuință de serviciu și birouri în pensiune turistică a imobilului în cauză, lucrările autorizate constând în crearea, mărirea sau înzidirea unor goluri în zidărie, realizarea unor pereți de compartimentare din rigips, modificări finisaje, lucrări ce au început în luna martie 2006.

Deși autorizația de construire, după cum am arătat, a fost eliberată pe numele persoanelor fizice proprietare, iar contractul de comodat autentificat a fost încheiat în data de 09.05.2006, S.C. M S.R.L. deduce, începând cu luna martie 2006, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate și serviciilor prestate în vederea amenajării imobilului în pensiune turistică, valoarea T.V.A.-ului dedus de societate aferent perioadei 01.03.2006 - 08.05.2006 fiind de RON.

În drept, la art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare, legiuitorul a inserat următoarele:

“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) 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.”

Având în vedere textul de lege invocat în cele de mai sus, rezultă că societatea comodatară MAGIC NORD STAR S.R.L. își poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate în vederea amenajării spațiului care face obiectul contractului de comodat, cu condiția ca acestea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sala taxabile, după cum se precizează și prin Adresa nr. 260753 / 09.03.2005 a Direcției Generale de Politici și Legislație privind Veniturile Bugetului General Consolidat din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

După cum am arătat, o parte din materialele de construcții și prestările de servicii aferente amenajării imobilului situat în ..., în pensiune turistică, au fost achiziționate anterior datei de 09.05.2006, dată începând cu care producea efecte contractul de comodat autentificat încheiat între proprietarii imobilului și comodatara S.C. M S.R.L. și, pe cale de consecință, petenta nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... RON aferentă achizițiilor efectuate anterior datei de 09.05.2006, nefiind respectate prevederile art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571 / 2003.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei conform căreia T.V.A.-ul în sumă de ... RON ar fi deductibil având în vedere faptul că societatea încheiase anterior un contract de comodat cu proprietarii imobilului și în același timp asociați ai societății, respectiv contractul nr. ... / ... anexat de petentă în susținerea cauzei, ne exprimăm următoarele:

După cum precizează și organul de inspecție fiscală prin referatul motivat cu propunerile de soluționare a contestației, la începutul controlului fiscal, s-au solicitat toate actele de înființare a societății, precum și toate contractele încheiate cu terții și legate de activitatea societății.

Pentru justificarea cheltuielilor de amenajare a imobilului în discuție și a T.V.A.-ului deductibil aferent acestora, contestatoarea a pus la dispoziția organului de control contractul de comodat autentificat de notarul public sub nr. ... / ..., încheiat între comandanții ..., în calitate de proprietari comandanți și S.C. M S.R.L. (unde comandanții sunt singurii asociați în părți egale) în calitate de comodatară, având ca obiect “predarea în folosință gratuită și temporară pe o perioadă de 5 ani, respectiv de la 09.05.2006 până la 09.05.2011, a imobilelor situate administrativ în ... una locuință de serviciu și birou”, contract anexat în copie la dosarul contestației.

Mai mult, prin Nota explicativă dată în data de, administratora asociată a S.C. M S.R.L., d-na ... menționează că imobilul în cauză, care a făcut obiectul amenajării, a fost comodat societății, schimbându-i-se destinația în obiectiv turistic, însă nu face referire la vreun alt contract de comodat anterior celui din data de 09.05.2006.

Ulterior, contestatoarea prezintă contractul de comodat nr. ... / ..., prin care comandanții ... predau în folosință temporară și gratuită, din data de 20.02.2006, pentru o perioadă nelimitată, până la revocarea expresă a acestuia, comodatarii S.C. M S.R.L. imobilul în cauză, în scopul desfășurării activității acestei societăți.

Prin contractul în speță, comandanții se obligă să pună la dispoziția comodatarii imobilul cu destinația sediul social pentru comodatarii S.C. M S.R.L, iar nu pentru amenajarea imobilului respectiv în pensiune turistică.

Contractul este datat 20.02.2006 și poartă ștampila S.C. M S.R.L.

La dosarul cauzei este anexată copia certificatului de înregistrare al S.C. M S.R.L. eliberat în data de **01.03.2006** de către Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., în care este specificat principalul obiect de activitate a societății, respectiv cod CAEN 5523 - Alte mijloace de cazare.

Art. 41 alin. (1) din Legea nr. 31 / 1990 republicată privind societățile comerciale, cu modificările și completările ulterioare, stipulează următoarele:

“(1) Societatea comercială este persoană juridică de la data înmatriculării în registrul comerțului.”

S.C. M S.R.L. are numărul de înregistrare în registrul comerțului ..., așadar este persoană juridică începând cu data de 22.02.2006, însă cererile de înregistrare care atestă acest fapt a fost eliberat de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul de abia în data de 01.03.2006, având nr.

Așadar, în data de 22.02.2006 societății contestate nu îi fusese eliberat cererile de înregistrare care să ateste înmatricularea acesteia și cu atât mai mult S.C. M S.R.L. nu putea deține ștampila având inscripționate numărul de ordine în registrul comerțului și codul unic de înregistrare, ceea ce denotă că, în fapt, contractul nr. ... / ... a fost **antedatat**.

În ceea ce privește afirmația conform căreia contractul în cauză a reprezentat dovada de sediu, fără de care societatea nu putea fi înmatriculată, ne exprimăm următoarele:

Art. 36 din Legea nr. 31 / 1990 stipulează următoarele:

“(1) În termen de 15 zile de la data încheierii actului constitutiv, fondatorii, primii administratori sau, dacă este cazul, primii membri ai directoratului și ai consiliului de supraveghere ori un împuternicit al acestora vor cere înmatricularea societății în registrul comerțului în a căreui rază teritorială își va avea sediul societatea.(...)”

(2) Cererea va fi însoțită de:...

c) dovada sediului declarat și a disponibilității firmei;(...)”

Așadara, actul normativ în materie nu stipulează necesitatea încheierii vreunui contract care să constituie dovada sediului social, fiind suficient faptul ca unul sau mai mulți dintre asociați să fie proprietari ai imobilului declarat drept sediu social.

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 180 și art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse S.C. M S.R.L. Alba Iulia pentru suma de ... RON reprezentând T.V.A. respinsă la rambursare, conform Deciziei de impunere nr. ... / ..., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală , în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat cu nr. ... /

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 187 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind Contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,