

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
A MUNICIPIULUI BUCURESTI  
SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII**

**DECIZIA nr. 31 din 26.01.2009** privind solutionarea  
contestatiei formulata de **PM**, cu domiciliul fiscal  
in str. S ....., sector x, Bucuresti,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ....../07.01.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ....../07.01.2009, inregistrata sub nr. ....../07.01.2009, de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia formulata de doamna PM - persoana fizica autorizata.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. ....../15.12.2008 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ....../24.11.2008, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ....../24.11.2008, ambele comunicate sub semnatura in data de .....2008.

Suma contestata este **S lei** reprezentand:

- S1 lei TVA de plata;
- S2 lei majorari de intarziere aferente.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu pct. 5.4 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de PM.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la PM - persoana fizica autorizata, pentru perioada 01.04.2003 - 31.03.2008, in vederea solutionarii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr. ....../08.04.2008.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ....../24.11.2008, iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ....../24.11.2008, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de A lei si s-a stabilit TVA de plata in suma de S1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de S2 lei.

**II.** Prin contestatia formulata doamna PM solicita acordarea dreptului de deducere pentru TVA in suma de A lei, invocand faptul ca decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala au fost emise prin incalcarea termenului de 45 zile stabilit pentru solutionarea cererilor

contribuabililor, prevazut de art. 70 alin. 1 din Codul de procedura fiscala raportat la dispozitiile Procedurii aprobata prin O.M.F.P. nr. 1.899/2004.

Contestatarul sustine ca autoritatea fiscala nu are un drept conferit de lege sa aprecieze asupra dezvoltarii economice a unei persoane fizice autorizate, aratand ca imobilul a fost achizitionat in scopul desfasurarii activitatii de traducator - interpret autorizat, ceea ce rezulta si din faptul ca imobilul a fost preluat fara lucrari de finisare si echipare intrucat acestea erau utile doar in cazul in care imobilul era folosit ca locuinta.

Doamna PM invoca faptul ca legea nu instituie nicio interdictie in ceea ce priveste achizitia de imobile cu scop economic, o persoana fizica autorizata avand aceleasi drepturi ca orice alta persoana juridica. Astfel, din Memoriul depus la organele fiscale rezulta ca dezvoltarea activitatii, colaborarea cu societati importante si incasarile progresive au impus achizitionarea unui sediu nou, cel actual fiind insuficient si nepermitand colaborarea cu mai multe persoane. De altfel, inspectorii fiscali nu au avut in vedere faptul ca pe piata sunt mai multe societati comerciale cu sedii foarte mari sau persoane fizice autorizate, care au acelasi obiect de activitate si care isi desfasoara activitatea in imobile asemanatoare.

Referitor la lipsa demersurilor pentru schimbarea sediului sau pentru deschiderea unui punct de lucru la imobilul achizitionat, contestatarul arata ca mentiunea organelor de inspectie este total nefondata intrucat amenajarea imobilului a fost blocata de nerambursarea TVA solicitata, legea nu obliga agentul economic sa efectueze demersuri in acest sens imediat dupa achizitionarea imobilului, schimbarea sediului este blocata de nesolutionarea cererii de rambursare, iar angajarea de personal nu era posibila datorita neamenajarii spatiului.

In ceea ce priveste dispozitiile art. 149 din Codul fiscal, invocate in raportul de inspectie fiscala, contestatarul arata ca o asemenea modalitate presupune sa astepte 20 de ani pentru garantarea unui drept recunoscut de lege, desi in speta se impunea o rambursare imediata a intregii sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, suma ce poate fi utilizata la amenajarea si echiparea imobilului, cu consecinta cresterii activitatii economice pe care o desfasoara.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

*Cauza supusa solutionarii este daca o persoana fizica autorizata isi poate justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unui imobil construit si compartimentat ca locuinta, in conditiile in care nu prezinta dovezi obiective care sa sustina intentia sa declarata de a desfasura in imobilul respectiv activitati economice care dau dreptul la deducerea taxei.*

**In fapt**, doamna PM este traducator - interpret autorizat de Ministerul Justitiei, in baza autorizatiei nr. ....../2000 si inregistrata ca platitoare de TVA incepand cu data de 01.10.2000.

In urma depunerii decontului de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare nr. ....../08.04.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x au efectuat inspectia fiscala partiala la PM - persoana fizica autorizata, pentru perioada 01.04.2003 - 31.03.2008.

Din raportul de inspectie fiscala nr. ....../24.11.2008 rezulta ca , in perioada 2002-2007, contribuabila nu a inregistrat venituri in calitate de persoana fizica autorizata, singurele venituri fiind obtinute incepand cu data de 31.01.2008.

Taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare prin decontul ....../08.04.2008 provine din achizitia unui imobil situat in orasul Voluntari, jud. Ilfov, pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea dreptului de deducere a TVA in temeiul art. 149 din Codul fiscal, intrucat imobilul nu este destinat pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere a taxei, pe baza urmatoarelor constatari:

- din verificarea pe teren s-a constatat ca imobilul nu este amenajat pentru desfasurarea activitatii de traducator-interpret autorizat, spatiul fiind corespunzator unei locuinte, fara compartimentari specifice unei activitati economice;
- imobilul este situat in orasul Voluntari si nu se justifica achizitia acestuia in raport cu specificul activitatii de traducator-interpret autorizat;
- nu are angajati sau colaboratori;
- sediul persoanei fizice autorizate este in str. S ....., sector x, iar in str. E..... din Voluntari nu figureaza cu sediu sau punct de lucru secundar.

In consecinta, pe baza constatarilor consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ....../24.11.2008 a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ....../24.11.2008, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de A lei si s-a stabilit TVA de plata in suma de S1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de S2 lei.

**In drept**, potrivit art. 145, art. 146 si art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in anul 2008:

"Art. 145. - 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 in folosul urmatoarelor operatiuni:**

**a) operatiuni taxabile; [...]."**

"Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, **sa detina o factura** care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) (...)"

"Art. 149. - (1) In sensul prezentului articol:

a) *bunurile de capital reprezinta toate activele corporale fixe, definite la art. 125<sup>1</sup> alin. (1) pct. 3*, precum si operatiunile de constructie, transformare sau modernizare a activelor corporale fixe, exclusiv reparatiile sau lucrarile de intretinere a acestor active, chiar in conditiile in care astfel de operatiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de inchiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispozitia unei alte persoane;

[...]

d) **taxa deductibila aferenta bunurilor de capital reprezinta taxa achitata sau datorata, aferenta oricarei operatiuni legate de achizitia**, fabricarea, constructia, transformarea sau modernizarea **acestor bunuri**, exclusiv taxa achitata sau datorata, aferenta repararii ori intretinerii acestor bunuri sau cea aferenta achizitiei pieselor de schimb destinate repararii ori intretinerii bunurilor de capital.

**(2) Taxa deductibila aferenta bunurilor de capital, in conditiile in care nu se aplica regulile privind livrarea catre sine sau prestarea catre sine, se ajusteaza, in situatiile prevazute la alin. (4) lit. a)-d):**

a) pe o perioada de 5 ani, pentru bunurile de capital achizitionate sau fabricate, altele decat cele prevazute la lit. b);

b) *pe o perioada de 20 de ani, pentru constructia sau achizitia unui bun imobil*, precum si pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, *daca valoarea fiecarei transformari sau modernizari este de cel putin 20% din valoarea totala a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.*

(3) Perioada de ajustare incepe:

a) de la data de 1 ianuarie a anului in care bunurile au fost achizitionate sau fabricate, pentru bunurile de capital mentionate la alin. (2) lit. a), achizitionate sau fabricate, de la data aderarii;

b) *de la data de 1 ianuarie a anului in care bunurile sunt folosite prima data, pentru bunurile de capital prevazute la alin. (2) lit. b)*, care sunt construite, si se efectueaza pentru suma

integrala a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa platita sau datorata inainte de data aderarii, daca anul primei utilizari este anul aderarii sau un alt an ulterior anului aderarii;

[...]

(4) **Ajustarea taxei deductibile prevazute la alin. (1) lit. d) se efectueaza:**

a) **in situatia in care bunul de capital este folosit de persoana impozabila:**

**1. integral sau partial, pentru alte scopuri decat activitatile economice;**

**2. pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei;**

3. pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere a taxei intr-o masura diferita fata de deducerea initiala;

b) in cazurile in care apar modificari ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) in situatia in care un bun de capital al carui drept de deducere a fost integral sau partial limitat face obiectul oricarei operatiuni pentru care taxa este deductibila. In cazul unei livrari de bunuri, valoarea suplimentara a taxei de dedus se limiteaza la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) in situatia in care bunul de capital isi inceteaza existenta, cu exceptia cazurilor in care se dovedeste ca respectivul bun de capital a facut obiectul unei livrari sau unei livrari catre sine pentru care taxa este deductibila;

e) in cazurile prevazute la art. 138.

(5) Ajustarea taxei deductibile se efectueaza astfel:

a) *pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectueaza in cadrul perioadei de ajustare prevazute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face o singura data pentru intreaga perioada de ajustare ramasa, **incluzand anul in care apare modificarea destinatiei de utilizare.** Prin norme se stabilesc reguli tranzitorii pentru situatia in care pentru anul 2007 s-a efectuat ajustarea prevazuta la alin. (4) lit. a) pentru o cincime sau, dupa caz, o douazecime din taxa dedusa initial;*

b) pentru cazul prevazut la alin. (4) lit. b), ajustarea se efectueaza in cadrul perioadei de ajustare prevazute la alin. (2), pentru o cincime sau, dupa caz, o douazecime din taxa dedusa initial, pentru fiecare an in care apar modificari ale elementelor taxei deduse;

c) pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. c) si d), ajustarea se efectueaza o singura data pentru intreaga perioada de ajustare ramasa, incluzand anul in care apare obligatia ajustarii, si este de pana la o cincime sau, dupa caz, o douazecime pe an, astfel: 1. din valoarea taxei nededuse pana la momentul ajustarii, pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. c);

2. din valoarea taxei deduse initial, pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. d);

d) pentru cazurile prevazute la alin. (4) lit. e), ajustarea se efectueaza atunci cand apar situatiile enumerate la art. 138, conform procedurii prevazute in norme".

Cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor de capital, pct. 54 alin. (4) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare stabileste urmatoarele:

"54. (4) Incepand cu anul 2008, conform art. 149 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, daca bunul de capital este utilizat total sau partial in alte scopuri decat activitatile economice ori pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei, ajustarea deducerii se face o singura data pentru intreaga perioada de ajustare ramasa, incluzand anul in care apare modificarea destinatiei de utilizare si proportional cu partea din bunul de capital utilizata in aceste scopuri. [...]

Exemplul nr. 1, pentru situatia prevazuta la art. 149 alin. (4) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal:

O persoana impozabila cumpara o cladire pentru activitatea sa economica la data de 23 iulie 2007. La 1 august 2009, aceasta persoana se decide *sa isi utilizeze cladirea integral in scop de locuinta sau pentru operatiuni scutite fara drept de deducere.* Perioada de ajustare este de 20 de ani, cu incepere de la 1 ianuarie 2007 si pana in anul 2026 inclusiv. Ajustarea trebuie sa se efectueze o singura data pe perioada ramasa (2009-2026) si persoana respectiva trebuie sa restituie 18 douazecimi din TVA dedusa initial. **Daca ulterior cladirea va fi din nou utilizata**

**pentru operatiuni cu drept de deducere, se va realiza ajustarea o singura data pentru perioada ramasa, in favoarea persoanei impozabile,** conform art. 149 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal. **Numarul ajustarilor poate fi nelimitat, acesta depinzand de modificarea destinatiei bunului respectiv in perioada de ajustare,** respectiv pentru operatiuni care dau sau nu drept de deducere".

*Prin urmare, conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile isi pot **justifica** exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor numai daca sunt indeplinite **doua conditii cumulative**, si anume: **achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor care dau drept la deducere si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile prevazute de legea fiscala. In situatia in care achizitiile nu sunt folosite pentru realizarea de operatiuni care dau drept la deducere sau sunt folosite, integral ori partial, in alte scopuri decat activitatile economice, taxa dedusa initial este supusa mecanismului de ajustare stabilit de legislatia fiscala, in cazul bunurilor de capital mecanismul fiind cel prevazut la art. 149 din Codul fiscal.***

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca doamna PM - traducator - interpret, persoana fizica autorizata a achizitionat de la SC C SRL un imobil facand parte dintr-un ansamblu de cinci imobile, situat in str. E....., oras Voluntari, jud. Ilfov, in suprafata desfasurata de 294,6 mp, din care suprafata utila de 187,71 mp, compus din parter, etaj si mansarda, precum si cota indiviza de 1/5 din dreptul de proprietate asupra terenului in suprafata de 151 mp si constructie subterana in suprafata de 382,11 mp.

Organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea dreptului de deducere a TVA aferenta acestei achizitii, in favoarea statului, intrucat imobilul nu este destinat pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei, invocand in acest sens urmatoarele:

- din verificarea pe teren s-a constatat ca imobilul nu este amenajat pentru desfasurarea activitatii de traducator-interpret autorizat, spatiul fiind corespunzator unei locuinte, fara compartimentari specifice unei activitati economice;

- imobilul este situat in orasul Voluntari si nu se justifica achizitia acestuia in raport cu specificul activitatii de traducator-interpret autorizat;

- nu are angajati sau colaboratori;

- sediul persoanei fizice autorizate este in str. S....., sector x, iar in str. E..... din Voluntari nu figureaza cu sediu sau punct de lucru secundar.

Prin contestatia formulata, doamna PM sustine ca imobilul a fost achizitionat cu intentia de a desfasura activitatii economice pentru care este autorizata, iar autoritatile fiscale nu sunt in drept sa aprecizeze asupra oportunitatii unei achizitii.

Referitor la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor in raport de intentia persoanelor impozabile de a desfasura activitati economice supuse taxei, se retin urmatoarele:

1. In primul rand, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".**

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale. Astfel, simpla achizitie a unui bun pe

numele persoanei impozabile, nu constituie si o prezumtie a utilizarii in scop economic a bunului achizitionat.

2. In al doilea rand, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 JR, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare).

La paragr. 23 din cazul C-110/94 Inzo, se face trimitere la paragr. 24 din cazul C-268/83 R, unde Curtea a stabilit ca *este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii* si art. 4 din Directiva a VI-a (in prezent, Directiva 112/2006/CE) nu impiedica *autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei in cauza de a desfasura activitate economica dand nastere la activitati taxabile.*

3. In sfarsit, principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul *luptei impotriva* fraudei, a evaziunii fiscale si a *eventualelor abuzuri*. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

**Cu alte cuvinte, din jurisprudenta comunitara reiese ca exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre avand suficienta putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a acestora de a desfasura activitati economice care dau dreptul la deducere.**

**Ca atare, solicitarea prezentarii de dovezi obiective, pentru demonstrarea intentiei declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul unei achizitii, nu reprezinta o cenzurare asupra oportunitatii dezvoltarii unei afaceri de catre persoana respectiva, in conditiile in care legislatia fiscala si jurisprudenta obliga acea persoana sa si justifice dreptul de deducere exercitat prin decontul de TVA.**

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca doamna PM a fost autorizata de Ministerul Justitiei, cu autorizatia nr. ..../2000, in specialitatea traducator - interpret si s-a inregistrat ca platitoare de TVA in baza declaratiei de inregistrare fiscala incepand cu data de 01.10.2000, cu sediul **activitatii de persoana fizica autorizata la locuinta personala**. In perioada 2002-2007 contribuabila nu a inregistrat niciun venit din activitatea pentru care a fost autorizata in calitate de persoana fizica.

Din memoriul prezentat organelor fiscale si invocat prin contestatia formulata, rezulta ca doamna PM si-a infiintat in data 11 aprilie 2003 o societate SC TS SRL, **cu sediul tot**

**la locuinta personala** si cu statut de microintreprindere, **neplatitoare de TVA** si avand ca obiect de activitate "activitati de secretariat si traduceri" - cod CAEN 7485. In toata perioada 2003-2007, dupa cum recunoaste si contestatara in memoriu, **activitatea de traduceri a fost desfasurata exclusiv pe microintreprinderea neplatitoare de TVA**, cifra de afaceri inregistrand o crestere constanta pana la H lei in anul 2007. Mai mult, din declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul de stat, depuse la organul fiscal, rezulta ca **activitatea de traducere pe societate a continuat si in anul 2008**, SC TS SRL inregistrand venituri si datorand impozitul pe veniturile microintreprinderilor aferent.

In acelasi timp, dupa cum reiese chiar din contestatia formulata, imobilul din str. E..... din Voluntari a fost construit si are compartimentarile specifice unei locuinte, compus in principal din parter (camera + bucatarie + camera + hol + casa scarii + grup sanitar), etaj (camera + camera + hol + casa scarii + 2 bai) si mansarda (camera + casa scarii + baie). Sustinerea contestatarei, precum ca imobilul a fost achizitionat intentionat nefinalizat, intrucat finisajele si echipamentele oferite de vanzator erau utile doar in cazul in care imobilul era folosit ca locuinta, este contrazisa chiar de prevederile contractului de vanzare - cumparare invocat. Astfel, potrivit art. 2.10 din contract, starea imobilului este cea descrisa in anexa nr. 1, partile convenind ca *lucrarile de finisare si echipare, care cad in sarcina vanzatorului, asa cum sunt descrise in anexa nr. 1, sa fie efectuate de vanzator pe cheltuiuala sa*, in termen de doua luni de la semnarea contractului.

Cum insasi contestatara recunoaste ca finisajele si echipamentele oferite de vanzator erau utile doar in cazul in care imobilul era folosit ca locuinta, iar din contract rezulta ca vanzatorul si-a asumat obligatia de a realiza pe cheltuiuala sa aceste finisaje si echipamente, sustinerea acesteia privind schimbarea destinatiei imobilului, din locuinta in sediu de activitate economica, **doar prin simpla achizitie a unui imobil nefinalizat**, apare ca neintemeiata **si nu poate fi considerata ca fiind o dovada obiectiva** pentru demonstrarea intentiei declarate.

Rezulta ca achizitia unui imobilul pe numele contestatarei nu poate fi considerata ca fiind suficienta in ceea ce priveste justificarea exercitarii dreptului de deducere, in conditiile in care aceasta nu a realizat nicio operatiune impozabila in calitate de persoana fizica autorizata, platitoare de TVA, pana la data de 31 decembrie 2007, activitatea de traducator exercitand-o prin intermediul unei societati comerciale neplatitoare de TVA, cu acelasi sediu declarat in ambele situatii, activitatea societatii continuand si in anul 2008, in paralel cu cea desfasurata ca persoana fizica autorizata, imobilul achizitionat a fost construit si are compartimentarile specifice unei locuinte, iar **in conformitate cu jurisprudenta comunitara anterior amintita, doamna PM are obligatia sa prezinte organelor de inspectie fiscala acele dovezi obiective care sa-i sustina intentia declarata de a desfasura activitati economice ca persoana fizica autorizata in imobilul achizitionat, pentru intreaga suprafata a imobilului.**

Or, din documentele existente la dosar, rezulta ca **nu a fost prezentata nicio dovada obiectiva** care sa sustina intentia declarata a contestatarei, respectiv *planuri de arhitectura din care sa rezulte compartimentarea imobilului in scop economic, inregistrarea imobilului ca punct de lucru secundar sau principal, angajarea de personal salariat ori colaboratori, achizitii de mobilier, dotari etc.*

Dimpotriva, din procesul-verbal nr. ....../08.10.2008 incheiat in urma cercetarii la fata locului, rezulta ca imobilul este finisat, cu exceptia parterului unde lipseste parchetul si gresia, **fara a fi amenajat si utilat pentru desfasurarea de activitati economice** la momentul cercetarii. Prin urmare, **cercetarea la fata locului, ca dovada obiectiva principala, nu sustine in niciun fel intentia declarata a persoanei de a desfasura activitati economice in imobilul achizitionat.**

Referitor la critica adusa "modalitatii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata" admisa prin raportul de inspectie fiscala, se retine ca dispozitiile art. 149 din Codul fiscal nu vizeaza rambursarea taxei, ci ajustarea dreptului de deducere pentru bunurile de capital

achizitionate, in raport cu modificarile intervenite in utilizarea bunului, ajustare care se poate realiza atat in favoarea statului, cat si in favoarea contribuabilului, in cadrul unei perioade de 20 de ani pentru imobile, respectiv de 5 ani pentru celelalte bunuri de capital, dupa cum prevede norma legala incriminata.

Totodata, lipsa resurselor financiare pentru amenajarea imobilului, imputata organelor fiscale prin nerestituirea taxei solicitate, nu poate constitui un motiv pentru nereprezentarea unor dovezi obiective cerute de legea fiscala, in conditiile in care finantarea achizitionarii imobilului (spre exemplu, B lei platiti vanzatorului imobilului in 20.02.2008, C lei platiti in 27.03.2008) nici nu a avut la baza activitatile economice desfasurate in calitate de persoana fizica autorizata platitoare de TVA (din 2002 si pana la data de 31.03.2008 contravaloarea prestarilor de servicii facturate in calitate de platitoare de TVA a fost de doar I lei).

*De altfel, organele fiscale nici nu au pretins contestatarei prezentarea unei liste exhaustive de dovezi, ci prezentarea unor dovezi obiective, verosimile, pertinente si concludente, care sa si sustina intentia acesteia de a folosi imobilul exclusiv in scop economic, ca persoana impozabila platitoare de TVA, simpla declarare a intentiei (subiectiva) nefiind suficienta pentru dovedirea dreptului de deducere in materie de TVA, dupa cum subliniaza si jurisprudenta comunitara in materie.*

Avand in vedere ca doamna PM nu a prezentat nicio dovada obiectiva care sa sustina intentia sa de a desfasura activitatea economica de traducator - interpret, exclusiv in calitate de persoana fizica autorizata, platitoare de TVA, in imobilul situat in orasul Voluntari, jud. Ilfov, propriile afirmatii nefiind de natura sa infirme constatarile organelor de control, contestatia contribuabilei urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta de dovezi obiective.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 145, art. 146 si art. 149 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 54 alin. (4) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

#### **DECIDE:**

Respinge contestatia persoanei fizice autorizate PM, formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ....../24.11.2008 emisa de Administratia Finantelor Publice sector x.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.