



Ministerul Finantelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA Nr. 259

din data de 2009

privind soluționarea contestației formulate de S.C. X S.R.L. Brăila
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr._/2009

Ministerul Finanțelor Publice, Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr._/2009, înregistrată sub nr._/2009, asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L. Brăila împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr._/2009.

S.C. X S.R.L. are sediul în Brăila, str. _ nr._, bl._, sc._, ap._ este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Brăila sub nr.J09/_/_ , are CUI nr.RO _ și este reprezentată legal de _ , care a desemnat, prin împuternicirea avocațială seria _ nr._/2009, pe avocat _ să redacteze, să semneze și să depună contestația la D.G.F.P. - A.N.A.F. Brăila.

Obiectul contestației privește:

a) suma totală de _ lei, din care:

- _ lei , cu titlu de **T.V.A.** stabilită suplimentar;
- _ lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente diferenței T.V.A.,

înscrisă în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, nr._/2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr._/2009, de către Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila.

b) Totodată, S.C. X S.R.L. Brăila a mai contestat și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr._/2009.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, nr._/2009, emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila a fost comunicată S.C. X S.R.L., cu adresa nr._/2009, în data de **2009**, când reprezentantul societății comerciale a confirmat primirea adresei

Înscriind pe aceasta "Am primit 1 exemplar azi 2009", iar contestația a fost depusă prin poștă, cu scrisoarea recomandată nr. /2009, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. /2009, fiind astfel respectat termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația.

I. Prin **contestația** formulată de S.C. X S.R.L. Brăila, în calea administrativă de atac, împotriva Deciziei de impunere nr. /2009, se solicită admiterea în totalitate a acesteia și desființarea în întregime a actelor administrativ fiscale atacate, cu consecința obligării organului fiscal "să emită o nouă decizie de admitere a rambursării T.V.A."

La solicitarea organului de soluționare a contestațiilor din adresa nr. /2009, S.C. X S.R.L. Brăila a completat dosarul cauzei, prin adresa nr. /2009, înregistrată sub nr. /2009, comunicând că suma totală contestată a fost de _ lei reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală.

1. "Referitor la T.V.A. neadmisă la deducere în sumă de _ lei aferentă achizițiilor de bunuri efectuate de la S.C. Z S.R.L. în Trim III 2008", S.C. X S.R.L. Brăila arată că organul de inspecție fiscală a procedat la verificarea realității și legalității operațiunilor economice efectuate în relația comercială cu această societate printr-un control încrucișat, care nu s-a putut realiza întrucât agentul economic nu a fost posibil să fie identificat, concluzionând că, "în mod greșit și nelegal", acesta nu a luat în considerare tranzacția, pe motiv că nu ar avea scop economic.

Astfel, societatea comercială consideră că nu poate fi vinovată de faptul că S.C. Z S.R.L. nu a mai depus la organul fiscal declarații, această deficiență fiind în măsură să atragă răspunderea contravențională a celui vinovat și nicidecum a sa.

Mai mult, contestatoarea motivează că a probat cu documente justificative, potrivit prevederilor legale, întreaga relație comercială, "acte care stau și la baza stabilirii bazei de impunere".

Totodată, S.C. X S.R.L. Brăila susține că în cazul său, faptul generator al taxei pe valoarea adăugată ia naștere la data emiterii facturii fiscale și că pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie să dețină o factură.

Astfel, societatea comercială concluzionează "că decizia luată de către organul de inspecție fiscală este greșită, luată cu încălcarea și

aplicarea greșită a legii, motive care duc la anularea actului pentru repararea prejudiciului creat...”.

2. *“Referitor la T.V.A. neadmisă la deducere în sumă de _ lei aferentă chiriei pentru spațiul închiriat de la S.C. Y S.R.L. Brăila în trim IV 2008”, S.C. X S.R.L. Brăila susține că, în mod greșit i-a fost respinsă la deducere această sumă pe motiv că spațiul se află în construcție nefinalizată și aceste prestări de servicii nu au concurat la realizarea de venituri, având în vedere faptul că “pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie ... să dețină o factură”.*

Totodată, contestatoarea arată că, însăși contractul încheiat între părți, prin natura lui, este aducător de venituri.

De asemenea, S.C. X S.R.L. Brăila menționează că sunt nefondate *“și afirmațiile organului de inspecție fiscală care susține că, consecința fiscală de neadmitere la deducere este că nu s-au respectat prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003, întrucât societatea nu a realizat venituri corespunzătoare acestor cheltuieli”.*

3. *“Referitor la T.V.A. neadmisă la deducere în sumă de _ lei aferent terenului achiziționat în luna decembrie de la S.C. W S.R.L. Brăila”, S.C. X S.R.L. Brăila susține că interpretarea dată de organele de inspecție fiscală precum că achiziția “nu a concurat la realizarea de venituri, iar contractul între părți nu a fost încheiat în formă autentică”, este nelegală , întrucât “dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei”.*

Cu privire la transmiterea dreptului de proprietate, contestatoarea arată că legiuitorul pornește de la ideea că *“este prevăzută în însuși contractul încheiat de părți”, iar potrivit art.28 alin.(1) “este considerată livrare de bunuri - transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”.*

În speță, contestatoarea susține că, între părți s-a încheiat un contract prin care s-au stabilit detalii cu privire la preț, condiții de plată, menționând că, în contabilitate, nu se înregistrează contractul ci factura fiscală care a fost emisă.

Prin încheierea contractului în formă autentică, societatea comercială consideră că aceasta nu face decât să dea o formă legală unui act, lucru similar și datei certe înscrise de un cabinet de avocat, acesta putând încheia un act autentic, dovedită de practica și jurisprudența din ultima perioadă.

II. 1. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, nr._/2009, emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila, a stabilit, referitor la taxa pe valoarea adăugată, următoarele obligații fiscale:

- T.V.A. stabilită suplimentară 2007 - 2008 _ lei
de plată
- T.V.A. respinsă la 2007 – 2008 _ lei
rambursare
- T.V.A. stabilită suplimentară 2007 – 2008 _ lei
și rămasă de plată
- majorări de întârziere 2008 - 2009 _ lei

La punctul 2.1.2. “*Motivul de fapt*” s-a înscris faptul că, urmare a inspecției fiscale parțiale desfășurate pentru perioada de activitate 2007 – 2008, s-au constatat deficiențe care au condus la stabilirea unei taxe pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de _ lei, astfel:

- T.V.A. colectată suplimentară în sumă de _ lei, rezultată din înscrierea eronată în jurnalul de vânzări, întocmit pentru luna _ 2008, a taxei din factura emisă către S.C. K S.R.L. Brăila;

- T.V.A. neadmisă la deducere în sumă de _ lei, aferentă achizițiilor de bunuri efectuate de la S.C. Z S.R.L. Brăila în trim.III 2008, (agent economic care nu a declarat T.V.A. colectată la organul fiscal teritorial și nici nu s-a putut efectua un control încrucișat);

- T.V.A. neadmisă la deducere în sumă de _ lei, aferentă chiriei pentru spațiul închiriat de la S.C. Y S.R.L. Brăila în trim.IV 2008, întrucât spațiul se află într-o construcție nefinalizată și aceste prestări de servicii nu au concurat la realizarea de venituri;

- T.V.A. neadmisă la deducere în sumă de _ lei, aferentă terenului achiziționat, în luna _ 2008 de la S.C. W S.R.L. Brăila, întrucât această achiziție nu a concurat la realizarea de venituri, iar contractul dintre părți nu a fost încheiat în formă autentică.

Pentru T.V.A. stabilită suplimentar s-au calculat accesorii în sumă totală de _ lei.

La punctul 2.1.3. “*Temeiul de drept*” s-au înscris prevederile art.11, art.127, art.145 și art.150 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și prevederile art.82, art.83, art.97 și art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr._/2009 ce a stat la baza emiterii deciziei atacate, organul de inspecție fiscală a menționat că s-a efectuat inspecție fiscală parțială la S.C. X S.R.L. Brăila, obiectivul acesteia fiind solicitarea rambursării soldului sumei negative de T.V.A. rezultată din decontul de T.V.A. depus de societatea comercială pentru trim.IV 2008, în sumă de _ lei, rambursare cu control anticipat.

Referitor la T.V.A. colectată, organul de inspecție fiscală a arătat că societatea comercială a înscris eronat în jurnalul de vânzări, pentru luna _ 2008, T.V.A. aferentă chiriei asupra unui imobil închiriat, respectiv suma

de _ lei în loc de suma de _ lei, din factura fiscală nr._/2008, emisă către S.C. K S.R.L., rezultând o diferență de T.V.A. colectată suplimentar în sumă de _ lei.

Privind taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organul de inspecție fiscală a menționat că, în perioada trim.IV 2007 – trim.IV 2008, acesta provine din:

- achiziționarea unui teren de la S.C. W S.R.L. Brăila, conform facturii nr._/2008 și contractului de vânzare – cumpărare FN/2008;

- achiziții de bunuri de la furnizorii S.C. Z S.R.L. Brăila și S.C. K S.R.L. Brăila;

- prestări de servicii – chirie spațiu de la S.C. Y S.R.L. Brăila.

În vederea verificării realității și legalității operațiunilor economice efectuate de S.C. X S.R.L. Brăila pentru achiziționarea terenului de la S.C. W S.R.L. Brăila și pentru achiziționarea materialelor de construcții de la S.C. Z S.R.L., din raportul de inspecție fiscală a rezultat că s-a dispus efectuarea unor controale încrucișate la acești furnizori, concluzionând:

- în relația cu S.C. Z S.R.L. Brăila, controlul încrucișat nu s-a realizat deoarece agentul economic nu a putut fi identificat, datorită faptului că societatea comercială nu mai funcționa la sediul social declarat și nici administratorul societății comerciale nu a putut fi găsit, motiv pentru care organul de inspecție fiscală a propus includerea pe lista contribuabililor inactivi a acesteia;

- S.C. Z S.R.L. Brăila nu a declarat T.V.A. colectată aferentă tranzacțiilor efectuate în trim.III 2008 cu S.C. X S.R.L. Brăila;

- în relația cu S.C. W S.R.L. Brăila, nu s-au constatat deficiențe privind înregistrarea și declararea la organul fiscal teritorial a vânzării terenului către S.C. X S.R.L. Brăila.

Din verificarea modului de exercitare a dreptului de deducere a T.V.A., organul de inspecție fiscală a constatat următoarele deficiențe:

a) în trim.III 2008 S.C. X S.R.L. Brăila a efectuat achiziții de materiale de construcții, în sumă de _ lei, de la S.C. Z S.R.L. Brăila, pentru care a dedus T.V.A. în sumă de _ lei, ce nu a fost admisă la deducere întrucât nu s-a putut efectua un control încrucișat la furnizor și acesta nu a declarat T.V.A. colectată aferentă livrărilor.

Astfel, organul de inspecție fiscală, menționează că *“nu s-a putut demonstra caracterul economic al achizițiilor de materiale de construcții efectuate de S.C. X S.R.L. Brăila în trim.III 2008, în corelație cu vânzările efectuate de S.C. Z S.R.L.”*, “deficiență” ce a condus la nerespectarea prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu

prevederile art.97 alin.(2) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere faptul că prin raportul de inspecție fiscală nu s-au prezentat anumite aspecte referitoare la calitatea de document justificativ a facturilor fiscale de achiziționare a materialelor de construcții de S.C. X S.R.L. Brăila de la S.C. Z S.R.L. Brăila, precum și la modul de utilizare a acestor materiale de construcții de societatea comercială, organul de soluționare a contestației a solicitat Activității de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. _/2009, întocmirea unui proces verbal de cercetare la fața locului privind această constatare.

Ca urmare a acestei solicitări, Activitatea de Inspecție Fiscală a completat dosarul cauzei cu adresa nr. _/2009, înregistrată sub nr. _/2009, prin care a transmis, în copie, Nota de constatare seria _ nr. _/2009, întocmită de comisarii Gărzii Financiare Brăila, împreună cu anexele sale, motivând că, prin acest document, au fost atinse toate aspectele care fac obiectul contestației – pe relația S.C. Z S.R.L. cu S.C. X S.R.L.

Astfel, din nota de constatare, mai sus amintită, a rezultat că s-a efectuat un control operativ și inopinat la S.C. X S.R.L. Brăila având ca obiectiv relația comercială desfășurată cu S.C. Z S.R.L. Brăila pe parcursul anului 2008, constatându-se următoarele:

- în perioada _ 2008, S.C. X S.R.L. Brăila a achiziționat de la S.C. Z S.R.L. Brăila diferite materiale de construcții, în valoare totală de _ lei, pentru care, în baza contractului de vânzare – cumpărare, s-au emis facturi fiscale, achitate în numerar;

- mărfurile achiziționate de S.C. X S.R.L. Brăila s-au regăsit înregistrate în evidența contabilă, acestea fiind folosite pentru amenajarea punctului de lucru din Brăila str. _ nr. _, conform bonurilor de consum.

- b) în lunile _ 2008 societatea comercială a dedus T.V.A. în sumă de _ lei, aferentă chiriei pentru un spațiu de la S.C. Y S.R.L. Brăila, locație ce s-a dovedit a fi, în urma deplasării organului de inspecție fiscală la adresa imobilului, o construcție nefinalizată, fiind ridicată doar structura de rezistență, fără racordare la utilități.

Ca urmare, organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere T.V.A. în sumă de _ lei, întrucât societatea comercială nu a realizat venituri corespunzătoare acestor cheltuieli, nerespectând astfel, prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- c) în luna _ 2008, societatea comercială a dedus T.V.A. în sumă de _ lei, aferentă terenului achiziționat de la S.C. W S.R.L. Brăila potrivit facturii fiscale nr. _/2008, tranzacția fiind efectuată potrivit contractului de vânzare – cumpărare FN/2008, încheiat cu acordul părților, și nu în formă autentică în fața notarului public.

Astfel, organul de inspecție fiscală menționează că, potrivit Legii nr. /2005 privind reforma în domeniile proprietății precum și unele măsuri adiacente prevăzute la art.2 alin.(1) din TITLUL X privind Circulația juridică a terenurilor, înstrăinarea terenului în cauză nu validează dreptul de proprietate pe care-l are S.C. X S.R.L. Brăila, contractul de vânzare cumpărare fiind lovit de nulitate, considerând că transferul dreptului de proprietate nu s-a realizat.

Mai mult, organul de inspecție fiscală a arătat că terenul nu a fost exploatat de societatea comercială în scopul realizării de venituri, consecința fiscală a acestei deficiențe fiind neadmiterea la deducere a T.V.A. în sumă de _ lei, pentru nerespectarea prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a constatărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a concluzionat că S.C. X S.R.L. Brăila nu poate beneficia de rambursarea T.V.A. în sumă de _ lei, stabilind în sarcina societății comerciale T.V.A. de plată în sumă de _ lei, pentru care a calculat majorări de întârziere în sumă de _ lei.

III. Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se rețin următoarele:

1. Cauza supusă soluționării este dacă organul de inspecție fiscală a stabilit în mod corect și legal, în sarcina S.C. X S.R.L. Brăila suma totală de _ lei, din care: _ lei cu titlu de T.V.A. stabilită suplimentar și _ lei cu titlu de majorări de întârziere aferente diferenței T.V.A., în condițiile în care, pe de o parte, societatea comercială nu și-a motivat contestația pentru toate sumele contestate, iar, pe de altă parte, aceasta nu a respectat prevederile legale aplicabile în speță.

În fapt, în data de 2009 s-a încheiat la S.C. X S.R.L. Brăila **Raportul de inspecție fiscală nr. _**, prin care, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății comerciale o diferență de T.V.A. colectată în sumă de _ lei ca urmare a înregistrării eronate a taxei în jurnalul de vânzări.

Totodată, prin raportul de inspecție fiscală s-a mai arătat că nu s-a admis la deducere:

- suma de _ lei, întrucât la furnizorul S.C. Z S.R.L. Brăila nu s-a putut efectua un control încrucișat și acesta nu a declarat T.V.A. colectată aferentă livrărilor, neputându-se astfel demonstra caracterul economic al achizițiilor efectuate de S.C. X S.R.L. Brăila,

- suma de _ lei, aferentă chiriei pentru un spațiu de la S.C. Y S.R.L. Brăila, întrucât societatea comercială nu a realizat venituri care să justifice cheltuielile cu chiria,

- suma de _ lei, aferentă terenului achiziționat de la S.C. W S.R.L. Brăila deoarece terenul nu a fost exploatat de societatea comercială în scopul realizării de venituri.

Urmare a constatărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a concluzionat că S.C. X S.R.L. Brăila nu poate beneficia de rambursarea T.V.A. în sumă de _ lei, stabilind în sarcina acesteia T.V.A. de plată în sumă de _ lei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă totală de _ lei.

Împotriva Deciziei de impunere nr._/2009, S.C. X S.R.L. Brăila a formulat contestație prin care a prezentat motivele de fapt și de drept privind T.V.A. neadmisă la deducere, în sumă de _ lei aferentă achizițiilor de bunuri de la S.C. Z S.R.L. Brăila, în sumă de _ lei, aferentă chiriei pentru spațiul de la S.C. Y S.R.L. Brăila și în sumă de _ lei, aferentă terenului achiziționat de la S.C. W S.R.L. Brăila.

Având în vedere că societatea comercială nu a prezentat motive de fapt și de drept privind constatarea organelor de inspecție fiscală referitoare la T.V.A. colectată suplimentară în sumă de _ lei, organul de soluționare a contestației a solicitat, prin adresa nr._/2009, completarea contestației în acest sens.

Prin adresa de răspuns nr._/2009, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr._/2009, S.C. X S.R.L. Brăila a transmis că a motivat în detaliu obiectul contestației, fără să răspundă, în fapt, solicitării organului de soluționare.

Totodată, D.G.F.P. Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații a solicitat, prin adresa nr._/2009, Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Brăila, transmiterea tuturor mențiunilor referitoare la obiectul de activitate, efectuate de S.C. X S.R.L. Brăila ulterior datei de 2007.

În data de 2009, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Brăila a comunicat, prin adresa nr._/2009, înregistrată sub nr._/2009, informațiile solicitate.

Înainte de a analiza pe fond contestația, organul de soluționare se va pronunța asupra **excepției de fond** privind T.V.A. colectată în sumă _ lei, ce nu a fost motivată de contestatoare, astfel:

În drept, sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și d) și art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, precum:

“ ARTICOLUL 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

““

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

...

ARTICOLUL 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

De asemenea, în speță, sunt aplicabile și prevederile pct.2.4, 2.5 și 12.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/27.09.2005, astfel:

“2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.5. În exercitarea rolului activ, organul de soluționare va solicita contestatorului, pe bază de scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicării acesteia, a motivelor de fapt și de drept, sub sancțiunea respingerii contestației ca nemotivată.

...

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

...

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Față de cadrul legal menționat, de actele și documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, deși S.C. X S.R.L. Brăila, prin contestație, a arătat că înțelege să conteste în calea administrativă de atac diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de _ lei, aceasta nu a răspuns solicitării D.G.F.P. Județul Brăila de a prezenta motivele de fapt și de drept cu privire la T.V.A. colectată în sumă de _ lei.

Astfel, având în vedere faptul că societatea comercială nu a prezentat motive de fapt și de drept pentru această constatare contestația formulată de S.C. X S.R.L. Brăila pentru suma de _ lei, se privește ca **nemotivată**, urmând a fi **respinsă** ca atare.

Privind **analiza pe fond** a contestației se rețin următoarele:

a. Referitor la T.V.A. neadmisă la deducere în sumă de _ lei aferentă achizițiilor de bunuri de la S.C. Z S.R.L. Brăila, sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop

economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Din actele și documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că nu s-a putut demonstra scopul economic al achizițiilor de materiale de construcții efectuate de S.C. X S.R.L. Brăila, în trimestrul III 2008, în corelație cu vânzările efectuate de S.C. Z S.R.L. Brăila, motiv pentru care organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare această tranzacție.

În vederea verificării scopului economic al tranzacțiilor dintre cele două societăți comerciale, sunt aplicabile prevederile art.49 alin.(1), art.56 alin.(1) și art.97 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ART. 49

Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

...

ART. 56

Prezentarea de înscrisuri

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.

...

ART. 97

Proceduri și metode de control fiscal

(1) În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele proceduri de control:

...

b) controlul încrucișat, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi și inopinat.”

Ținând cont de cadrul legislativ enunțat și raportat la actele și documentele existente la dosarul cauzei, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu a putut efectua control încrucișat la S.C. Z S.R.L. Brăila, în vederea verificării operațiunilor impozabile ale acesteia și stabilirii realității și legalității tranzacției, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a modificat starea de fapt fiscală a contestatoarei, neacordând dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de _ lei aferentă achizițiilor de bunuri de la S.C. Z S.R.L. Brăila.

Pe cale de consecință, contestația formulată de S.C. X S.R.L. Brăila privind T.V.A. în sumă de _ lei se privește ca **neîntemeiată** urmând a fi **respinsă** ca atare.

Nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei motivația contestatoarei precum că *“decizia luată de către organul de inspecție fiscală este greșită, luată cu încălcarea și aplicarea greșită a legii ...”*, deoarece, după cum s-a menționat, organul de inspecție fiscală a procedat conform prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv a verificat scopul economic al tranzacției. Ca urmare, în situația în care acesta s-a aflat în imposibilitatea de a utiliza mijloace de probă solicitate furnizorului cu care contribuabilul a avut raporturi economice, persoana juridică neputând fi identificată, organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare tranzacția, caracterul economic al acesteia neputându-se demonstra. De altfel, însăși contestatoarea recunoște că *“la examinarea stării de fapt pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal trebuie să aibă în vedere toate documentele justificative care constituie mijloace de probă ...”*, ori în speță organul de inspecție fiscală a procedat ca atare.

b. *Referitor la T.V.A. neadmisă la deducere în sumă de _ lei, din care: _ lei aferentă chiriei pentru un spațiu de la S.C. Y S.R.L. Brăila și _ lei aferentă terenului achiziționat în luna decembrie de la S.C. W S.R.L. Brăila, în speță sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:*

“Regimul deducerilor

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

***...
(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:***

a) operațiuni taxabile;...”.

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, persoanele impozabile au dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor doar dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Astfel, în speță, D.G.F.P. Județul Brăila constată că S.C. X S.R.L. Brăila ar fi avut dreptul la deducerea T.V.A. aferentă chiriei plătită pentru spațiul închiriat de la S.C. Y S.R.L. Brăila cât și terenului achiziționat în luna decembrie de la S.C. W S.R.L. Brăila, doar dacă ar fi dovedit că taxa a fost achitată pentru un spațiu, respectiv pentru achiziționarea unui teren, utilizate de contestatoare în scopul obținerii de venituri din activitatea sa economică.

Din contractul de închiriere aflat la dosarul cauzei, rezultă că S.C. Y S.R.L. Brăila, în calitate de locator, avea obligația să predea începând cu data de 2008, S.C. X S.R.L. Brăila, în calitate de locatar,

spațiul închiriat din Brăila, _ nr._, în stare de folosință, pentru destinația spațiul comercial, locatarul având obligația să achite chiria lunară aferentă.

Ori, din raportul de inspecție fiscală rezultă că la spațiul situat în Brăila, _ nr._, exista o construcție nefinalizată la momentul inspecției fiscale, fiind ridicată doar structura de rezistență, fără racordare la utilități, în care societatea comercială nu își desfășura activitatea economică producătoare de venituri.

Astfel, se constată că S.C. X S.R.L. Brăila a achitat S.C. Y S.R.L. Brăila o chirie pentru un spațiu de care nu s-a folosit în scopul obținerii de operațiuni taxabile, motiv pentru care D.G.F.P. Județul Brăila constată că, în mod corect și legal, organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere T.V.A. în sumă de _ lei.

Privind achiziționarea terenului de la S.C. W S.R.L. Brăila, D.G.F.P. Județul Brăila se reține că deși d-na _, împuternicit legal al S.C. X S.R.L. Brăila, prin nota explicativă dată organului de inspecție fiscală, susține că terenul a fost achiziționat în scop turistic, totuși, până la data emiterii prezentei decizii de soluționare a contestației, obiectul de activitate al societății comerciale nu a fost completat și cu activitatea de turism, așa cum rezultă din adresa nr._/2009 emisă de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Brăila.

Din cele de mai sus rezultă că S.C. X S.R.L. Brăila a achiziționat terenul fără a intenționa să desfășoare activitate în scop turistic, motiv pentru care, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la neadmiterea la deducere a T.V.A. în sumă de _ lei.

Pentru cele ce preced, contestația formulată de S.C. X S.R.L. Brăila privind suma de totală de _ lei, din care: _ lei cu titlu de T.V.A. aferentă chiriei pentru un spațiu de la S.C. Y S.R.L. Brăila și _ lei cu titlu de T.V.A. aferentă terenului achiziționat de la S.C. W S.R.L. Brăila se privește ca **neîntemeiată**, urmând a fi **respinsă** ca atare.

Nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei motivația contestatoarei potrivit căreia "*pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie ... să dețină o factură*", deoarece, deținerea unei facturi este doar o condiție de exercitare a dreptului de deducere, ce nu dă dreptul implicit agentului economic la deducerea T.V.A. dacă acesta nu demonstrează faptul că operațiunea de achiziție de bunuri intră în sfera de aplicare a dreptului de deducere, respectiv că bunul a fost achiziționat și utilizat în folosul operațiunilor sale taxabile.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici motivația potrivit căreia însăși contractul încheiat între părți, prin natura lui este aducător de venituri, având în vedere că societatea comercială nu a demonstrat că în urma contractului încheiat cu S.C. Y S.R.L. Brăila ar fi

obținut venituri în perioada verificată, care să justifice cheltuiala cu chiria și implicit deducerea T.V.A. aferentă.

Referitor la motivația contestatoarei potrivit căreia sunt nefondate *“și afirmațiile organului de inspecție fiscală care susține că consecința fiscală de neadmitere la deducere este că nu s-au respectat prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003, întrucât societatea nu a realizat venituri corespunzătoare acestor cheltuieli”*, se reține că aceasta nu constituie o motivare atât timp cât societatea comercială nu argumentează de ce constatarea este nefondată.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei afirmația contestatoarei privind achiziționarea terenului de la S.C. W S.R.L. Brăila, potrivit căreia nu sunt *“legale susținerile care au stat la baza neadmiterii TVA întrucât această achiziție nu a concurat la realizarea de venituri”*, deoarece societatea comercială nu a demonstrat că în urma achiziționării acestui teren ar fi desfășurat o activitate producătoare de venituri care să justifice deducerea T.V.A. aferentă.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici motivația contestatoarei privind forma încheierii contractului, deoarece, organul de soluționare nu a avut în vedere în analiza sa forma de încheiere a contractului.

Acesta privește contractul ca fiind un act juridic civil concretizat în acordul de voință al părților având ca scop crearea, modificarea sau stingerea unui raport juridic civil, forma de încheiere a acestuia neavând influență asupra determinării stării de fapt fiscale a contestatoarei.

Pe cale de consecință, contestația formulată de S.C. X S.R.L. Brăila privind suma de *_ lei* cu titlu de T.V.A. stabilită suplimentar se privește ca **neîntemeiată și nemotivată** urmând a fi **respinsă** ca atare.

Potrivit principiului de drept *“accesoriul urmează principalul”* contestația referitoare la majorările de întârziere în sumă de *_ lei* aferente T.V.A. stabilită suplimentar se privește ca **neîntemeiată și nemotivată** urmând a fi **respinsă** ca atare.

2. Referitor la capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. X S.R.L. Brăila împotriva Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr._/2009, ***cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea acestuia, în condițiile în care contestația este formulată împotriva unei dispoziții de măsuri.***

În fapt, se reține că, S.C. X S.R.L. Brăila a formulat contestație și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr._/2009 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin

care s-a dispus înregistrarea în evidența contabilă a debitelor stabilite suplimentar în sumă totală de _ lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

“ARTICOLUL 209

Organul competent

“**(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.**

Totodată, în speță, sunt aplicabile și prevederile pct.5.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul nr.519/2005, astfel:

“5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul - verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”.

Având în vedere că actul administrativ fiscal atacat este Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr._/2009 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Județul Brăila nu are competență materială de a soluționa contestația formulată împotriva acestuia.

Întrucât, soluționarea contestației formulată împotriva acestui act nu intră în competența organului constituit la nivelul D.G.F.P. Județul Brăila, în speță Serviciul Soluționare Contestații, urmează ca acest capăt de cerere să fie transmis organului fiscal emitent spre a se face aplicarea art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit. a), art.210 și art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulata de S.C. X S.R.L. Braila cu sediul în Brăila, str. _ nr._, bl._, sc._, ap._, pentru suma totală de _ lei, din care: _ lei cu titlu de T.V.A. stabilită suplimentar și _ lei cu titlu de majorări de întârziere aferente diferenței T.V.A., înscrisă în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr._/2009 emisă de

Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală.

2. Transmiterea contestației formulate de S.C. X S.R.L. Brăila pentru capătul de cerere îndreptat împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. _/2009, organului fiscal emitent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a se face aplicarea prevederilor art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, potrivit art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.