



Ministerul Finanțelor 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.243

din ____2011

privind soluționarea contestației formulată de S.C. ____ S.A. Brăila, înregistrată la
D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.____/____2011

Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.____/____2011, înregistrată la direcția teritorială sub nr. ____/____2011, privind contestația formulată de S.C. ____ S.A. Brăila împotriva deciziei de impunere nr.F-BR ____/____2011, a deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.F-BR ____/____2011 și a raportului de inspecție fiscală nr.F-BR ____/____2011, emise de organul de inspecție fiscală.

S.C. ____ S.A. are sediul în Brăila, b-dul ____, nr. ____, bl. ____, parter, cam. ____, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J09/____/____, are atribuit codul fiscal ____ și este reprezentată de ____ în calitate de administrator.

Obiectul contestației îl reprezintă obligația fiscală suplimentară în sumă de ____ lei, reprezentând T.V.A. neadmisă la deducere, stabilită prin decizia de impunere nr.F-BR ____/____2011 și diminuarea pierderii fiscale cu suma de ____ lei, stabilită prin raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ____/____2011.

Decizia de impunere nr.F-BR ____/____2011 și raportul de inspecție fiscală nr. F-BR ____/____2011 au fost comunicate contestatoarei prin prezentarea la sediul organului de inspecție fiscală, în data de 16.05.2011, conform mențiunii de pe adresa nr.____/____2011, iar contestația a fost depusă la poștă la data de 16.06.2011, conform ștampilei

de pe plicul depus în original la dosarul cauzei, respectând astfel termenul legal prevăzut la art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând îndeplinite condițiile de procedură prevăzute la art.205, art.206, art.207 (1) și art.209 (1) lit.a) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația înregistrată la A.I.F. sub nr.____/____2011 și la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.____/____2011, completată cu adresa înregistrată la direcția teritorială sub nr.____/____2011, depusă urmare solicitării organului de soluționare din adresa nr.____/____2011, contestatoarea înțelege să conteste decizia de impunere nr.F-BR ____/____2011 și raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ____/____2011, prin care a fost stabilită obligația fiscală suplimentară în sumă de ____ lei, reprezentând T.V.A. neadmisă la deducere și respectiv a fost diminuată pierderea fiscală cu suma de ____ lei, motivând următoarele:

1. Referitor la T.V.A. în sumă de ____ lei, contestatoarea susține că în mod greșit și neîntemeiat s-a constatat și considerat această sumă, aferentă costurilor angajate pentru achiziția terenurilor din perioada 12.04.2005-31.12.2010, că a fost dedusă eronat, în realitate operațiunile respective sunt taxabile, societatea deținând documente, date și informații prin care să facă dovada unor acțiuni premergătoare necesare inițierii de activități economice, ori deja efectuarea de astfel de activități care să genereze operațiuni taxabile.

De asemenea, aceasta susține că suma este categoric deductibilă, deoarece a achiziționat bunurile respective în scopul realizării de operațiuni taxabile, în acest sens încheind un număr apreciabil de contracte de arendă cu T.V.A., pe care le prezintă în lista anexată contestației, precum și pentru faptul că a depus la organul fiscal sub nr.____/____2011 notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141(1) lit.e) din Codul fiscal, pe care o anexează în copie.

Pe cale de consecință, contestatoarea susține că operațiunile respective fiind taxabile, are dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de ____ lei.

2. Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de ____ lei, contestatoarea susține că în mod greșit și neîntemeiat s-a constatat și considerat că a omis a înregistra veniturile impozabile în sumă de ____ lei, în realitate tratamentul fiscal aplicat de aceasta este unul corect și legal, deoarece această sumă reprezintă avans încasat de S.C. ____ S.A., ce a fost preluată ca și creanță de succesorul în drepturi S.C. ____ S.A., această din urmă societate fuzionând prin absorbție cu prima societate.

Pentru avansul încasat de la S.C.____ S.A. s-a apreciat eronat că suma trebuie făcută venit, întrucât această firmă nu mai există, iar

creanța a fost preluată de către firma absorbantă S.C. ____ S.A., ca succesori universali în drepturi, iar pentru a dovedi cele susținute a depus confirmarea de sold.

Totodată, contestatoarea susține că în mod greșit și neîntemeiat s-a constatat și considerat că a denaturat rulajele debitoare ale conturilor de cheltuieli, precum și soldul contului 121 "profit și pierdere" cu influențe asupra stabilirii corecte a pierderii fiscale pentru exercițiile financiare 2007, 2008, 2009 și 2010, în realitate, aceste concluzii greșite sunt consecința constatărilor eronate prezentate la pct.1, pct.2 și pct.3 din contestație.

La pct.2 din contestație, contestatoarea precizează că în mod greșit și neîntemeiat s-a constatat și considerat că a inclus eronat în costuri cheltuielile efectuate cu ocazia achiziției de bunuri (terenuri) și care, în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005 și pct.51(1) din O.M.F.P. nr.3055/2009, trebuiau înregistrate în costul de achiziție al bunurilor respective, în realitate însă din punct de vedere legal aceste cheltuieli nu se capitalizează și nu trebuie înregistrate în costul de achiziție al bunurilor respective.

Astfel, conform dispozițiilor legale în vigoare la datele respective, impozitele pe teren, taxele judiciare, taxe OCPI etc. nu sunt legate de achiziția bunurilor și prin urmare, nu există nici un motiv legal pentru a fi capitalizate, aceste cheltuieli fiind prin natura lor, cheltuieli aferente perioadei.

În ceea ce privește cheltuielile reprezentând dobânzi aferente contractelor de împrumut, acestea nu se capitalizează și nu trebuie înregistrate în costul de achiziție al bunurilor respective.

Dobânda aferentă contractelor de împrumut se încadrează în definiția cheltuielilor ("valori de plătit pentru executarea unor obligații contractuale"), fiind nominalizată în definiția cheltuielilor financiare ("cheltuieli financiare, care cuprind...dobânzile privind exercițiul financiar în curs"), contestatoarea susținând că a înregistrat corect dobânzile în cheltuieli aferente exercițiului financiar.

Excepția prin care dobânzile aferente capitalului împrumutat pot fi incluse în costul de achiziție al bunurilor cu ciclu lung de fabricație nu se aplică deoarece terenurile agricole nu intră în categoria bunurilor cu ciclu lung de fabricație întrucât ele pot fi valorificate imediat fără a fi necesară o perioadă substanțială de timp pentru a fi pregătite în vederea utilizării sau vânzării, iar dobânda nu este legată de perioada de producție întrucât nu există o astfel de perioadă.

Contestatoarea precizează totodată că, potrivit prevederilor Ordinului nr.3055/2009, nu sunt active cu ciclu lung de fabricație nici activele care în momentul achiziției sunt gata pentru utilizarea lor prestabilită sau pentru vânzare.

De asemenea, aceasta învederează faptul că nu a achiziționat terenurile agricole în vederea exploatării lor imediate și nu pentru a le valorifica prin cultivare (agricultură), și prin urmare tratamentul contabil aplicat este corect, adică cel pentru active immobilizate normale, nu pentru active cu ciclu lung de fabricație, cum în mod eronat au apreciat organele de control.

În susținerile sale contestatoarea înțelege să aibă în vedere prevederile pct.56(1) și (2), pct.218, pct.219 lit.b) din O.M.F.P.nr.1752/2005, pct.36(3), pct.53, pct.262(1), pct.263(1) lit. b) din O.M.F.P.nr.3055/2009, pe care le citează.

Pentru aceleași argumente ca cele prezentate în cazul dobânzilor, contestatoarea susține că nici diferențele de curs valutar nu se capitalizează și nu trebuie înregistrate în costul de achiziție al bunurilor respective.

Prevederile pct.54(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005 se referă la cheltuieli legate direct și intim de operațiunile de achiziție, cumpărare, ori cheltuielile cu impozitele pe teren, taxele judiciare, taxe O.C.P.I. etc., cele cu dobânda aferentă unor contracte de împrumut sau cele cu diferențe de curs valutar, nu au o legătură directă și implicită cu operațiunile de achiziție/cumpărare.

II. Prin decizia de impunere nr. F-BR ___/___2011 organul de inspecție fiscală a stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de ___ lei, motivând următoarele:

În fapt, contestatoarea nu a colectat T.V.A. în sumă de ___ lei pentru achiziții de teren în anul 2006, care intrau sub incidența măsurilor de simplificare (taxare inversă), nu a colectat și declarat în trimestrul I 2007 T.V.A. în sumă de ___ lei și a exercitat în mod eronat dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de ___ lei, aferentă costurilor angajate pentru achiziția terenurilor în perioada 12.04.2005-31.12.2010 (legalizări contracte de vânzare cumpărare, onorarii notar, comisioane notar, documentații cadastrale/parcelare, topometrie, etc.), în condițiile în care bunurile achiziționate nu au fost utilizate în folosul realizării de operațiuni taxabile, până la data efectuării inspecției fiscale nefiind definit scopul pentru care s-au efectuate acestea, neexistând documente, date și informații cu care să se poată face dovada unor acțiuni premergătoare necesare inițierii de activități economice.

În drept, constatările organului de inspecție fiscală sunt motivate pe prevederile art.11(1), art.145(1) și (2) lit.a), art.156(1), art.156²(1), (2) și (3), art.160(2) lit.b) pct.1 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, art.2(1), art.6(1) din Legea nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ___/___2011 organul de inspecție fiscală a consemnat, referitor la suma contestată de ___ lei, că în

perioada verificată contestatoarea a dedus T.V.A. la nivelul acestei sume, pentru serviciile necesare înregistrării ca proprietar al terenului achiziționat de la persoane fizice (legalizări contracte vânzare-cumpărare, onorarii notar, comisioane notar, documentații cadastrale/parcelare, topometrie, etc.), necesare realizării obiectului de activitate declarat ca secundar și anume, cumpărarea și vânzarea de bunuri imobiliare proprii și închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii.

Întrucât contestatoarea nu a realizat și evidențiat operațiuni taxabile corespunzător valorificării suprafețelor de teren aflate în patrimoniu, pentru stabilirea situației de fapt fiscale, au fost solicitate informații suplimentare de la autorități și instituții publice de interes local.

Din adresele de răspuns primite a rezultat că aceasta nu a realizat operațiuni taxabile corespunzător suprafețelor deținute în patrimoniu, în sensul că, nu a cultivat, nu a solicitat sprijin financiar, nu a avut încheiate contracte de arendă până la data de 31.12.2010.

În conformitate cu prevederile art.145(1) și (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 coroborate cu prevederile art.11(1) din același act normativ, organul de inspecție fiscală a procedat la neacordarea dreptului de deducere a acestei sume.

Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de ____ lei, în raportul de inspecție fiscală nr.F/BR ____/____2011 s-au consemnat următoarele deficiențe:

a) în anul 2007, agentul economic a înregistrat eronat pe cheltuieli suma de ____ lei, reprezentând cheltuieli cu încheieri/autentificări acte notariale, întocmiri acte cadastrale, parcelări terenuri, achitare de taxe O.C.P.I., etc., operațiuni aferente achizițiilor de terenuri agricole din acest an, organul de inspecție fiscală considerând că acestea trebuiau să fie incluse în costul de achiziție al bunurilor și nu în cheltuieli ale perioadei curente, pentru că se încalcă prevederile pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005.

Se precizează totodată, că rezultatul contabil al acestui an a fost reglat din proprie inițiativă de către contribuabil, în sensul includerii în costul de achiziție al terenurilor al acestor cheltuieli, însă corecțiile nu au fost cuprinse și într-o declarație rectificativă a impozitului pe profit pentru anul 2007.

Întrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de ____ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

Tot în această perioadă, contestatoarea a înregistrat în contul 635-”Cheltuieli cu alte impozite și taxe” suma de ____ lei, reprezentând impozit teren, taxe judiciare, taxe O.C.P.I., operațiuni efectuate în strânsă

legătură cu achiziționarea terenurilor agricole, ce ar fi trebuit să fie incluse în costul de achiziție al terenurilor, în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005.

Întrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de ____ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

Sintetizând aspectele deficiente constatate pentru exercițiul financiar 2007, organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă totală de ____ lei(____+____).

b) în anul 2008, agentul economic a înregistrat eronat pe cheltuieli suma de ____ lei, care a rezultat din operațiuni efectuate în legătură directă cu achizițiile de terenuri agricole, compusă din suma de ____ lei, reprezentând cheltuieli cu alte impozite și taxe, respectiv impozite pe teren și taxe judiciare, taxe O.C.P.I., etc., și suma de ____ lei, reprezentând dobânzi calculate și datorate pe baza contractelor de împrumut încheiate cu ____ S.A. București, ____ Cipru-Nicosia și S.C. R.M.R.T. ____ S.A.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli trebuiau incluse în costul de achiziție al terenurilor în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005.

Întrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de ____ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

O altă deficiență constată de către organul de inspecție fiscală privește cheltuielile deductibile în sumă de ____ lei, ce reprezintă cheltuieli cu dobânzile din anul 2007, cuprinse de către contestatoare în declarația privind calculul impozitului pe profit, dar acestea trebuiau incluse în costul de achiziție al terenurilor în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005, motiv pentru care au fost considerate cheltuieli nedeductibile.

Analizând soldul contului 419 -" Clienți creditori " organul de inspecție fiscală a constatat că soldul creditor în sumă de ____ lei, reprezintă valoarea fără T.V.A. a facturii nr.____/____2007 emisă către contestatoare de S.C. ____ S.A., reprezentând avans contravaloare servicii, dar această societate este dizolvată fără lichidare din data de 08.05.2008.

Prin omisiunea de a înregistra pe venituri impozabile suma de ____ lei, contestatoarea a încălcat prevederile art.19(1) din Legea

nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile pct.13 din H.G.nr.44/2004.

Sintetizând aspectele deficiente constatate pentru exercițiul financiar 2008, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală cu suma totală de ____ lei (____+____+____).

c) în anul 2009, agentul economic a înregistrat eronat pe cheltuieli suma de ____ lei, care a rezultat din operațiuni efectuate în legătură directă cu achizițiile de terenuri agricole, compusă din suma de ____ lei, reprezentând cheltuieli cu alte impozite și taxe, respectiv impozite pe teren și taxe judiciare, taxe O.C.P.I., etc., și suma de ____ lei, reprezentând dobânzi calculate și datorate pe baza contractelor de împrumut încheiate cu ____ S.A. București, ____ Cipru-Nicosia, S.C. R.M.R.T. ____ S.A. și S.C. ____ S.A., de la care a beneficiat de un împrumut sub forma unei linii de credit, pentru achiziționarea de terenuri.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli trebuiau incluse în costul de achiziție al terenurilor în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005.

Întrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de ____ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

O altă constatare a organului fiscal se referă la faptul că în declarația anuală privind impozitul pe profit aferent anului 2009, contestatoarea nu a inclus la rândul 24 suma de ____ lei, reprezentând cheltuieli cu impozitul pe profit/impozit minim evidențiat în contul 691, acestea fiind nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.21(4) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organul de inspecție fiscală a constatat o deficiență privind modul de declarare în declarația anuală privind impozitul pe profit aferent anului 2009, în sensul că agentul economic a inclus eronat la deduceri-rd.15- suma de ____ lei, reprezentând cheltuieli cu dobânzile și diferențele de curs valutar reportate din anul 2007, ce a mai fost cuprinsă și în anul 2008.

Sintetizând aspectele deficiente constatate pentru exercițiul financiar 2009, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală cu suma totală de ____ lei(____+____+____).

d) în anul 2010, agentul economic a înregistrat eronat pe cheltuieli suma de ____ lei, care a rezultat din operațiuni efectuate în legătură directă cu achizițiile de terenuri agricole, compusă din suma de ____ lei, reprezentând cheltuieli cu alte impozite și taxe, respectiv impozite pe teren și taxe judiciare, taxe O.C.P.I., etc., suma de ____ lei, reprezentând dobânzi calculate și datorate pe baza contractelor de

împrumut încheiate cu ____ S.A. București, ____ Cipru-Nicosia, S.C. ____ S.R.L. și S.C. ____ S.A., de la care a beneficiat de un împrumut sub forma unei linii de credit, pentru achiziționarea de terenuri și suma de ____ lei, reprezentând diferența între rulajele conturilor 665-” Cheltuieli cu diferențele de curs valutar” și 765-” Venituri din diferențe de curs valutar”.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli trebuiau incluse în costul de achiziție al terenurilor în conformitate cu prevederile pct.51(1) din O.M.F.P.nr.3055/2009.

Întrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de ____ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

Recapitulând cele consemnate cu privire la impozitul pe profit, organul de inspecție fiscală a stabilit că față de pierderea fiscală declarată de contestatoare pentru perioada 2007-2010, în sumă totală de ____ lei, doar suma de ____ lei poate fi recuperată, diminuând astfel pierderea fiscală de recuperat cu suma de ____ lei.

III. D.G.F.P. Județul Brăila având în vedere susținerile contestatoarei în raport de constatările organului de inspecție fiscală, actele și lucrările dosarului cauzei, precum și reglementările legale aplicabile speței, reține următoarele:

1. Referitor la T.V.A. în sumă de ____ lei, **cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea datorează această sumă la bugetul general consolidat, în condițiile în care în perioada verificată nu a efectuat operațiuni taxabile.**

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că s-a exercitat eronat de către contestatoare dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de ____ lei, aferentă costurilor angajate pentru achiziția terenurilor în perioada 12.04.2005-31.12.2010 (legalizări contracte de vânzare cumpărare, onorarii notar, comisioane notar, documentații cadastrale/parcelare, topometrie, etc.), în condițiile în care bunurile achiziționate nu au fost utilizate în folosul realizării de operațiuni taxabile, până la data efectuării inspecției fiscale nefiind definit scopul pentru care s-au efectuat acestea, neexistând documente, date și informații care să poată face dovada unor acțiuni premergătoare necesare inițierii de activități economice.

Din jurnalele de cumpărări anexate dosarului cauzei, rezultă că pentru T.V.A. în sumă de ____ lei, contestatoarea și-a exercitat dreptul de deducere în perioada 01.04.2006-31.12.2010.

Contestatoarea susține că în mod greșit și neîntemeiat s-a constatat și considerat această sumă, aferentă costurilor angajate pentru achiziția terenurilor din perioada 12.04.2005-31.12.2010, că a fost dedusă eronat, în realitate operațiunile respective sunt taxabile, societatea deținând

documente, date și informații prin care să facă dovada unor acțiuni premergătoare necesare inițierii de activități economice, ori deja efectuarea de astfel de activități care să genereze operațiuni taxabile.

În drept, potrivit prevederilor art.145(1) și (3) lit. a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.04.2006 - 31.12.2009, respectiv art.145(1) și (2) lit. a) din același act normativ, pentru perioada 01.01.2010-31.12.2010,

”Dreptul de deducere

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

.....

(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;”

”ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;”

În aplicarea acestor prevederi legale la pct.45(4) din H.G.nr.44/2004,cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.04.2006-28.12.2007, pct.45(2) din același act normativ așa cum a fost modificat prin H.G.nr.1579/2007 în vigoare în perioada 29.12.2007-31.12.2009, pct.45(2) din același act normativ așa cum a fost modificat prin H.G.nr.1620/2009 în vigoare în perioada 01.01-31.12.2010, se dispune:

” Norme metodologice:

45.

.....

(4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.”

”Norme metodologice:

45.

.....

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal.”

”Norme metodologice:

45.

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145-147¹ din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal.”

Din aceste prevederi legale reținute rezultă că dreptul de deducere a T.V.A. este condiționat și de utilizarea bunurilor achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În speță, contestatoarea nu a dovedit că în perioada verificată a realizat operațiuni taxabile urmare achiziționării de terenuri arabile, în sensul că, aceasta nu a probat la contestație și nici în timpul inspecției fiscale, că a desfășurat activități agricole sau alte operațiuni economice legate direct de achiziționarea acestor bunuri.

Referitor la motivarea contestatoarei că a achiziționat bunurile respective în scopul realizării de operațiuni taxabile, în acest sens încheind un număr apreciabil de contracte de arendă cu T.V.A., pe care le prezintă în lista anexată contestației, precum și pentru faptul că a depus la organul fiscal sub nr. ___/___2011 notificare privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141(1) lit.e) din Codul fiscal, pe care o anexează în copie, se reține că, documentele depuse în susținerea contestației, nu fac dovada că a realizat în perioada verificată operațiuni taxabile, ci doar intenția de a efectua astfel de operațiuni în perioada următoare efectuării inspecției fiscale.

Așa cum rezultă din notificarea înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. ___/___2011, pentru operațiunea de arendare, care este scutită fără drept de deducere a T.V.A. în conformitate cu prevederile art.141(2) lit.e) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, contestatoarea a optat să fie taxată de la data de 10.06.2011. Înainte de această dată, arendarea suprafețelor de teren în baza contractelor de arendă încheiate în semestrul II al anului 2010, ar constitui operațiuni scutite fără drept de deducere, dacă ar fi fost înregistrate venituri din arendă.

Din conținutul contractelor de arendă depuse la dosarul cauzei, rezultă că plata arendei se face în semestrul II 2011.

În aceste condiții, contractele de arendă și notificarea nr. ____/____2011, pe baza cărora contestația a susținut caracterul deductibil al taxei pe valoarea adăugată, nu pot constitui dovezi care să determine organul de soluționare a contestației să pronunțe o soluție favorabilă.

Aceste documente depuse în susținerea contestației, nu fac decât să probeze faptul că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de ____ lei, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se privește ca neîntemeiată, urmând să fie respinsă pentru acest motiv.

2. Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de ____ lei, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care contestația înțelege să conteste raportul de inspecție fiscală nr. ____/____2011.

În fapt, în raportul de inspecție fiscală nr. ____/____2011, organul de inspecție fiscală a stabilit că față de pierderea fiscală declarată de contestatorem pentru perioada 2007-2010, în sumă totală de ____ lei, doar suma de ____ lei poate fi recuperată, diminuând astfel pierderea fiscală de recuperat cu suma de ____ lei.

Împotriva acestei constatări se formulează contestație pentru suma de ____ lei, contestația susținând că numai cu suma de ____ lei este de acord să diminueze pierderea fiscală.

În drept, potrivit prevederilor art.205(1), art.85(1), art.110(3), din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare,

Art. 205

”Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și **împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație** potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”

”Art. 110

Colectarea creanțelor fiscale

.....

(3) **Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală**, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”

”Art. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) **Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc** astfel:

- a) **prin declarație fiscală**, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal**, în celelalte cazuri. ”

Din reglementările legale reținute rezultă că se poate formula contestație împotriva titlului de creanță și împotriva altor acte administrative fiscale.

În anexa nr.2 la O.M.F.P.nr.1939/2004, la pct.1 și pct.2 se prevede:

”Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18

1. Formularul "**Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală**" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului.

2. Formularul se va completa ca urmare a finalizării unei inspecții fiscale generale sau parțiale cu "**Raport de inspecție fiscală**" sau cu "Proces-verbal", în cazul în care organele de inspecție fiscală stabilesc măsuri în sarcina contribuabililor.”

În anexa nr.2, Cap.VI alin.6 din O.A.N.A.F. nr.1181/2007, se dispune:

”**Raportul de inspecție fiscală se anexează la actul administrativ fiscal emis, după caz, respectiv la decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, la decizia de nemodificare a bazei de impunere sau la dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.**”

Conform acestor prevederi legale, actul administrativ fiscal ce poate fi contestat, privind măsura diminuării pierderii fiscale, este dispoziția privind măsurile stabilite de organul de inspecție fiscală, raportul de inspecție fiscală fiind doar un act premergător, ce se anexează acesteia.

Având în vedere motivele de fapt și de drept reținute, organul de soluționare constată că nu se poate pronunța pe fondul cauzei, mai înainte de a analiza îndeplinirea condițiilor de procedură.

Analizând îndeplinirea condițiilor de procedură se constată că nu a fost contestat un titlu de creanță sau un act administrativ fiscal, contestatoarea înțelegând să conteste raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ___/___2011, în care se menționează că se diminuează pierderea fiscală declarată, dar acest act premergător nu modifică declarația acesteia privind pierderea fiscală de recuperat.

În aceste condiții se vor aplica prevederile pct.12.1 lit.e) din O.P.A.N.A.F.nr.2137/2011, date în aplicarea art.217 din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

”12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

.....

e) prematur formulată, în situația în care sumele contestate nu sunt individualizate prin titlu de creanță și în situația în care nu au fost emise decizii privind baza de impunere.”

În consecință, se va respinge contestație pentru suma de ____ lei, reprezentând diminuarea pierderii fiscale, ca prematur introdusă, contestatoarea având dreptul legal să introducă o nouă cerere la momentul valorificării acestei constatări de către organul de inspecție fiscală printr-un act administrativ fiscal.

3. Referitor la solicitarea contestatoarei de anulare a deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-BR ____/____2011, **cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila poate să se pronunțe pe fondul cauzei, în condițiile în care contestatoarea nu aduce argumente în susținere.**

În fapt, organul de inspecție fiscală a emis decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-BR ____/____2011 pentru impozitul pe profit datorat pentru perioada 01.01.2007-31.12.2010.

Împotriva acestui act administrativ fiscal contestatoarea formulează contestație, fără a argumenta de ce solicită anularea acestuia.

În drept, potrivit prevederilor art.206(1) lit.c) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare,

”ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

.....

c) motivele de fapt și de drept;”

Potrivit prevederilor pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F.nr.2137/2011,

”11.1. 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;”

Având în vedere motivele de fapt și de drept, organul de soluționare constată că nu a fost motivată contestația pentru acest capăt de cerere, și în consecință o va respinge pentru acest motiv.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.210(1) și art.216(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. ____ S.A. Brăila, pentru suma de ____ lei, reprezentând T.V.A., stabilită suplimentar prin decizia de impunere nr.F-BR ____/____2011.

2. Respingerea ca prematur formulată a contestației pentru suma de _____ lei, reprezentând diminuarea pierderii fiscale, stabilită prin raportul de inspecție fiscală nr.F-BR nr.____/____2011.

3. Respingerea ca nemotivată a contestației pentru capătul de cerere referitor la decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-BR ____/____2011.

Prezenta decizie este definitivă în calea administrativă de atac conform prevederilor art. 210(2) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare și poate fi atacată în termen de șase luni de la comunicare la Curtea de Apel Galați, conform prevederilor art. 218(2) din același act normativ.

DIRECTOR EXECUTIV,