



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Bistrița-Năsăud**

Nr. înreg. ANSPDCP:20084/2011

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. ../2012



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

DECIZIA NR. 39/08.08. 2012

privind soluționarea contestației depusă de I.I. R.N.
cu sediul în loc. ..., nr. ..., jud. Bistrița-Năsăud
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../01.06.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../01.06.2012, în legătură cu contestația formulată de

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../13.04.2012 act administrativ fiscal emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin care s-au stabilit în sarcina petentului **obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei, constând în taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei și obligații fiscale accesorii în cuantum de ... lei.**

Analizând datele din dosar și având în vedere prevederile art.205, art.207 și art.209 din *Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare*, constatăm că în speță Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze cauza.

Din analiza datelor și a documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. .../13.04.2012 (filele nr. 20-22) s-au stabilit suplimentar în sarcina I.I. R.N. obligații fiscale suplimentare de plată constând în taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei.

Decizia menționată mai sus a fost întocmită în baza Raportul de inspecție fiscală nr. .../09.04.2012 (filele nr. 1-19), raport în care sunt consemnate rezultatele inspecției fiscale parțiale efectuată pentru perioada 01.04.2011-31.12.2011, la I.I. R.N. din loc. ..., nr. 269, CIF RO ..., întreprindere care are ca obiect de activitate cultura plantelor, combinată cu creșterea animalelor.

Inspecția fiscală a fost realizată în perioada 20.02.2012-09.04.2012 pentru verificarea soldului negativ al TVA solicitat la rambursare, în sumă de ... lei, aferent perioadei fiscale 01.04.2011-31.12.2011. În urma verificării organul de inspecție

fiscală a stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei, rezultând o diferență de TVA suplimentară de plată în sumă de ... lei (diferența dintre TVA stabilită suplimentar: ... lei și TVA solicitată la rambursare: ... lei). .

TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, corespunzătoare unei baze de impozitare de ... lei, se referă la:

a) Suma de ... lei reprezintă TVA ajustată pentru imobilul din loc. ..., Grajd nr. ... achiziționat în data de 28.02.2011 cu destinația de adăpost ovine. Cu ocazia cercetării efectuate la fața locului, organele de inspecție fiscală au constatat că imobilul respectiv are destinația de adăpost pentru bovinele din proprietatea personală a dlui R.N., parte locuibilă, depozit furaje și unelte agricole, motiv pentru care au concluzionat că imobilul în cauză nu este utilizat în scopul operațiunilor taxabile, procedând la ajustarea TVA dedusă, invocând în acest sens prevederile art. 149 din Codul fiscal și pct. 54 alin. (4) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004. Ajustarea s-a efectuat integral pentru întreaga perioadă de ajustare, contribuabilul trebuind să restituie 20 douăzecimi din TVA dedusă inițial, respectiv ... lei x 20 ani/20 ani = ... lei;

b) Suma de ... lei reprezintă TVA aferentă avansului plătit pentru autoturismul Opel Astra achiziționat în baza unui contract de leasing, autoturism despre care organele de inspecție menționează că este utilizat în scop personal, măsură motivată în drept prin prisma dispozițiilor legale prevăzute la art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal;

c) Suma de ... lei reprezintă TVA aferentă combustibilului achiziționat pentru perioada 01.04.2011-31.12.2011 pentru care contribuabilul nu a prezentat documentele justificative privind modul cum a fost consumat și ce scop, invocând în acest sens prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal și art. 146 alin. (2) și pct. 46(2) din normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004;

d) Suma de ... lei reprezintă TVA aferentă unor facturi de achiziție, documente care nu au fost prezentate cu ocazia inspecției fiscale invocând în drept prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Pentru diferența de TVA stabilită suplimentar de plată s-au calculat obligații fiscale accesorii pentru perioada 25.01.2012-09.04.2012 în sumă de ... lei, în baza art. 120 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. .../13.04.2012 (filele nr. 20-22) contribuabilul a depus contestație (filele nr. 35-37) înregistrată la registratura Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. .../16.05.2012 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../17.05.2012. Prin adresa nr. .../19.07.2012 (fila nr. 146) petentul aduce unele completări contestației.

În fapt, petentul contestă integral Decizia de impunere nr. .../13.04.2012 (filele nr.20-22) emisă în baza constatărilor inspecției fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ...4/09.04.2012 (filele nr. 1-19).

Potentul contestă TVA stabilită suplimentară în sumă de ... lei pentru motivele prezentate mai jos:

A. Referitor la TVA în sumă de ... lei, TVA ajustată de organele de inspecție fiscală aferentă achiziției bunului imobil Grajd nr. ... situat în loc. ..., pe motiv că adăpostul respectiv nu era utilizat în scopul operațiunilor taxabile. Potentul precizează

în contestație și în completările aduse că imobilul achiziționat a fost utilizat în interesul activității, având în vedere obiectul de activitate al acestuia, fiind necesară adăpostirea animalelor și a furajelor destinate hranei acestora, susținând următoarele:

- imobilul a fost folosit pentru depozitarea hranei pentru ovine;
- un capăt de grajd era folosit pentru adăpostirea a 3 vaci, 1 cal și 3 viței, calul fiind folosit pentru transportul mieilor fătați la câmp iar laptele vacilor era folosit la hrănirea mieilor;

- într-o cameră a imobilului se afla o persoană care asigura paza depozitului de furaje, a animalelor și a imobilului.

De asemenea, el menționează că ovinele din patrimoniul întreprinderii individuale se găseau în grajdul proprietate personală, în aceeași curte cu imobilul în cauză, care era mai călduros, motivând că la acea dată ovinele erau în perioada de fătare.

B. Referitor la TVA în sumă de ... lei, neadmisă la deducere de către organul de inspecție fiscală aferentă facturii nr. .../18.08.2011 reprezentând avansul pentru achiziția în leasing a unui autoturism Opel Astra pe motivul că acest mijloc fix nu este utilizat în scopul operațiunilor taxabile, petentul consideră că în mod nelegal inspecția fiscală a considerat plata avansului la contractul de leasing ca și achiziție de bunuri, în realitate fiind vorba de o prestare de servicii, în această situație neexistând nici o limitare privind deducerea TVA-ului.

În drept, petentul susține că leasingul reprezintă o prestare de serviciu, în conformitate cu prevederile art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, în timp ce limitarea dreptului de deducere a TVA-ului prevăzută de art. 32 pct. 10 din O.G. nr. 34/2009 se aplică doar în cazul achiziției de mașini din România, importurilor sau achizițiilor intracomunitare .

C. Referitor la TVA în sumă de ... lei neadmisă la deducere aferentă combustibilul achiziționat în perioada 01.04.2011-31.12.2011 contestatorul susține că organele de inspecție au reținut că pentru deducerea TVA există bonuri fiscale și facturi fiscale, dar nu se justifică cu documente contabile utilizarea lor (consum specific de carburanți și scopul utilizării acestora), organele de control neprecizând despre ce documente este vorba invocând în drept art. 146 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal și pct. 46 alin. (2) din HG nr. 44/2004. Normele legale invocate prevăd că pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonuri fiscale emise conform OUG nr. 28/1999, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului. Petentul susține că a pus la dispoziție documentele justificative întocmite conform prevederilor legale invocate.

D. Referitor la TVA în sumă de ... lei, neadmisă la deducere pe motivul lipsei documentelor justificative, petentul apreciază că înscrierea în Registrul de încasări și plăți a facturilor pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA nu se putea realiza fără existența faptică a acestora. Ulterior încheierii inspecției fiscale, petentul a constatat existența în original a două facturi (nr. .../01.04.2011 și nr. ...7/11.04.2011) emise de SC ... SRL, documente pe care le depune în original, cu ocazia contestației, solicitând acordarea dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ... lei, în baza art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal. Pentru diferența de TVA în

sumă de ... lei acesta precizează că va lua legătura cu furnizorii în vederea procurării unor copii a acestor facturi.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, motivele invocate de contestator și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

În perioada 20.02.2012-09.04.2012, prin inspecție fiscală parțială, s-a soluționat decontul de TVA cu opțiune de rambursare pentru soldul sumei negative a TVA în valoare de ... lei, aferent perioadei 01.04.2011-31.12.2011. Așa cum s-a arătat în preambul, organele de inspecție fiscală au constatat că petentul nu are drept de deducere a TVA în sumă de ... lei, stabilind TVA suplimentară de plată, în sumă de ... lei (diferența dintre ... lei și ... lei).

A.Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA ajustată aferentă imobilului achiziționat în anul 2011:

În fapt, petentul a achiziționat (factura fiscală nr. .../28.02.2011-fila nr. 106) imobilul înscris în cartea funciară sub nr. ..., constând în Grajd nr. ... în loc. ..., având valoarea de ... lei, TVA aferentă fiind în sumă de ... lei. Din cuprinsul actului de control, respectiv a raportului de inspecție fiscală nr. .../27.05.2011 (filele nr. 52-59) încheiat cu ocazia soluționării decontului cu opțiune de rambursare a soldului sumei negative a TVA pentru perioada 01.01.2010-31.03.2011 reiese că petentului i s-a acordat dreptul de deducere pentru suma de ... lei aferentă achiziției imobilul în cauză.

Din Raportul de inspecție fiscală încheiat (filele nr.1-19) se reține că organele de inspecție fiscală au efectuat o cercetare la fața locului, ocazie cu care au constatat că imobilul respectiv are destinația de adăpost pentru bovinele din proprietatea personală a dlui R.N., parte locuibilă, depozit furaje și unelte agricole, motiv pentru care au concluzionat că respectivul imobil nu este utilizat în interesul operațiunilor taxabile.

În contradictoriu, petentul susține că la data deplasării organelor de inspecție fiscală la fața locului deținea 400 de oi, care erau adăpostite într-un grajd din proprietatea sa personală, situat în aceeași curte cu imobilul în cauză care la data respectivă era mai călduros, oile fiind în perioada de fătare. De asemenea, el menționează că, la data respectivă, în grajdul achiziționat se aflau: 3 vaci, 1 cal și 3 viței din proprietatea sa personală, animale folosite în interesul afacerii așa cum s-a prezentat detaliat la pct. II.A, furaje destinate pentru hrănirea celor 400 de oi, unelte agricole și o persoană care locuia în imobil pentru asigurarea pazei.

Potentul depune la dosarul cauzei listele de inventar întocmite la data de 31.12.2011 (filele nr.65-77) care cuprind un număr de 600 de oi înregistrate în baza numerelor de crotal.

În raport cu probatoriul dosarului, a punctelor de vedere exprimate de contestator, ale celor constatate de activitatea de inspecție și a normelor legale în vigoare, organul de soluționare urmează să stabilească dacă se poate pronunța pe fond cu privire la legalitatea măsurii de ajustare a taxei deductibile în cazul bunurilor de capital, în condițiile în care situația de fapt fiscală reținută de organele de inspecție fiscală este incompletă și contradictorie față de cea prezentată de petent, pe de o parte, iar pe de altă parte, cercetarea la fața locului

nu este probată cu documentul procedural consacrat de art. 57 din Codul de procedură fiscală.

În această ordine de idei se rețin următoarele:

În speță se constată că nu a fost întocmit un proces-verbal cu ocazia cercetării efectuate la fața locului. De asemenea, în actul de control încheiat nu este clarificată tranșant nici situația efectivului de ovine din patrimoniul afacerii, în sensul că nu se precizează nimic despre existența acestora, respectiv numărul lor, locul unde se aflau, sau dacă au fost verificate documente care să evidențieze modul de proveniență (aport în natură, achiziție, etc.). Nu se precizează nici care au fost documentele sau probele avute în vedere, pe baza cărora s-a concluzionat că furajele și uneltele găsite la fața locului nu sunt necesare activității autorizate a contribuabilului.

Având în vedere cele de mai sus și faptul că susținerile celor două părți sunt contradictorii, considerăm că era imperios necesar efectuarea unor constatări complete și fidele la fața locului, consemnate într-un proces-verbal însușit de contribuabil, care să cuprindă elementele prevăzute de normele legale, inclusiv explicații relevante și probate cu privire la patrimoniul afacerii și la modul în care imobilul, cu tot ce se găsea la fața locului, a fost și este utilizat.

Așadar, în cauză se constată că inspecția fiscală nu a examinat complet stările de fapt și raporturile juridice relevante pentru impunere, prin verificarea mijloacelor de probă concludente pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale, încălcând astfel prevederile art. 105 alin. (1) din Codul de procedură fiscală coroborate cu normele de aplicare. Așa fiind, organul de soluționare a contestațiilor apreciază că situația de fapt reținută de organele de inspecție este incompletă și în consecință se impune desființarea actului de impunere vizând acest capăt de cerere.

Acest demers se impune cu atât mai mult cu cât la inspecția precedentă vizând perioada 01.01.2010-31.03.2011 (filele nr. 52-63) s-a constatat că deducerea TVA aferentă achiziționării imobilului este justificată, dispunându-se în acest sens corecția decontului pentru trim. I 2011, prin includerea în acesta și a sumei de ... lei, respectiv taxa deductibilă înscrisă în factura nr. .../18.02.2011 (fila nr. 106).

Despre mențiunea organelor de inspecție, făcută în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, cu privire la faptul că justificarea deducerii taxei nu se impune ca urmare a nedeclarării din partea contribuabilului a imobilului achiziționat ca sediu secundar, menționăm că neîndeplinirea acestei formalități nu poate fi sancționată cu neacordarea dreptului de deducere.

B. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă avansului (factura nr. ...8/18.08.2011-fila nr. 94) pentru autoturismului marca Opel Astra utilizat în baza unui contract de leasing financiar:

În fapt, între SC...SA, în calitate de finanțator, și I.I. R.N., în calitate de utilizator, s-a încheiat în data de 17.08.2011 contractul de leasing financiar nr. ... (filele nr. 77-91). Conform acestui act finanțatorul pune la dispoziția utilizatorului bunul mobil care face obiectul contractului, respectiv autoturismul Opel Astra. Utilizatorul I.I. R.N. în calitate de beneficiar și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA aferentă facturii de avans nr. .../18.08.2011 (fila nr.94) emisă de finanțator, drept care însă nu a fost acordat de organul de inspecție fiscală pe motiv că autoturismul nu este folosit în scopul operațiunilor taxabile, condiție obligatorie

pentru deductibilitatea TVA conform prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

În contestația formulată (filele 35-37) petentul consideră că în mod nelegal inspecția fiscală a considerat plata avansului la contractul de leasing ca și achiziție de bunuri, în realitate fiind vorba de o prestare de servicii în sensul art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. De asemenea, acesta susține că în cazul încheierii de contracte de leasing nu există nicio limitare privind deducerea TVA aferentă avansului sau ratelor din cadrul acestor contracte, limitarea dreptului de deducere a TVA fiind aplicabilă doar în cazul achizițiilor de mașini din România, a importurilor sau a achizițiilor intracomunitare.

În completările aduse contestației prin adresa nr. .../19.07.2012 (fila nr. 146), petentul susține că a utilizat autoturismul pentru obținerea de avize, deplasări la APIA, achiziția de medicamente pentru ovine, achiziția de furaje în cantități mici și alte deplasări în interesul afacerii.

În raport cu cele anterior arătate, problema supusă analizei este aceea dacă organul de inspecție a procedat corect la excluderea de la deducere a TVA aferentă avansului la contractul de leasing, în condițiile în care nu s-a probat că autoturismul a fost folosit în scopul operațiunilor taxabile, iar în contestația depusă și completările ulterioare motivele de drept prezentate nu sunt incidente speței.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 65 alin. (1), art. 206 alin. (1), art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Astfel, conform art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală prevede: *”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 cu susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Pe de altă parte, potrivit art. 65 alin. (1) din Codul de procedură fiscală contribuabilul are obligația *„de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”*.

În conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...) c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază (...).”

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție au apreciat nedeductibilă taxa, nu pentru că ar fi considerat plata avansului o achiziție de bunuri (și nu o prestare de servicii), ci pentru că autoturismul nu a fost utilizat în folosul operațiunilor taxabile, ceea ce contravine prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal. Având în vedere că motivele de drept prezentate de petent nu sunt incidente constatărilor inspecției fiscale, în virtutea rolului activ prevăzut de art. 7 din Codul de procedură fiscală, organul de soluționare a pus în vedere acestuia (filele nr. 43, 116) prezentarea dovezilor cu privire la utilizarea autoturismului în interesul afacerii. În documentul depus în completarea contestației, petentul explică modul în care a folosit autoturismul respectiv în interesul afacerii, fără a proba în vreun fel afirmațiile sale.

Având în vedere prevederile normelor legale anterior citate, precum și faptul că, deși i-a fost solicitată și resolicitată (filele nr. 43,116) prezentarea dovezilor pe care se întemeiază contestația, petentul nu a dat curs solicitării, neaducând argumentele legale și nici documentele probatorii prin care să combată constatările organului de inspecție fiscală, pentru suma de ... lei reprezentând TVA aferentă avansului de leasing urmează ca cererea să fie respinsă ca neîntemeiată.

C. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă combustibilului achiziționat în perioada 01.04.2011-31.12.2011 pentru care nu s-a acordat drept de deducere:

Așa cum rezultă din decizia de impunere contestată, organele de inspecție fiscală au acceptat la deductibilitate o parte din TVA aferentă combustibilului achiziționat în perioada verificată deoarece s-a dovedit cu documente justificative cum și pentru ce a fost utilizat, neacordând deductibilitate pentru TVA în sumă de ...lei pe motiv că petentul nu a prezentat documente privind consumul carburanților. În acest sens, au întocmit Situația privind TVA nedeductibilă pe anul 2011- Anexa nr. 3 (filele 33-34).

Prin adresa nr. 13655/19.06.2012 (fila nr. 43) organul de soluționare a solicitat petentului depunerea bonurilor și facturilor fiscale pentru achiziția combustibilul în cauză, precum și a documentelor care justifică modul în care a fost consumat și ce în scop. Contestatorul a dat curs parțial solicitării, prin documentele anexate adresei nr. .../19.07.2012 (filele nr. 117-145), precizând că combustibilul auto achiziționat a fost destinat tractorului utilizat pentru efectuarea lucrărilor agricole și aflat în patrimoniul afacerii, în baza contractului de comodat nr. ...05.01.2009 (filele nr. 142-143). Analizând documentele depuse se rețin următoarele:

- pentru combustibilul achiziționat în lunile mai, iunie și iulie anul 2011, conform situațiilor întocmite (filele nr. 138-140), petentul depune bonurile de consum, însă achizițiile respective nu sunt cuprinse în Anexa nr. 3, rezultând că pentru TVA aferentă acestora, organele de inspecție fiscală au acordat dreptul de deducere;

- pentru achizițiile de combustibil din luna septembrie 2011 în sumă de ... lei, contravaloarea a ... litri (filele nr. 130-131), TVA aferentă în sumă de ... lei, neacceptat la deducere conform Anexei nr. 3, există neconcordanțe între situația aprovizionărilor și bonul de consum (fila nr. 132);

- pentru combustibilul achiziționat în luna decembrie 2011 în valoare de ... lei, TVA aferentă ... lei neacceptată la deducere, petentul depune situația aprovizionărilor (fila nr. 129) fără a se proba în vreun fel modul în care a fost consumat combustibilul;

- nu s-au depus documente de achiziție, bonuri fiscale sau facturi a carburanților auto ci numai situații de aprovizionări, motiv pentru care nu s-a putut constata respectarea prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Codul fiscal și ale pct. 46 alin. (2) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

De asemenea, pentru lunile aprilie, iulie, august, octombrie și noiembrie 2011 contestatorul nu depune documente de achiziție și de consum a carburanților auto, așa cum i s-a solicitat.

În raport cu cele anterior arătate, problema supusă analizei este aceea dacă organul de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fond în chestiunile detaliate mai sus, în condițiile în care în contestația depusă și completările ulterioare nu se probează cu documente starea de fapt în temeiul cărora petentul își formulează pretențiile.

În drept, precizăm că potrivit prevederilor art. 206 alin. (1), art. 10 alin. (2) și ale art. 65 alin. (1) din Codul de procedură fiscală:

art. 206 alin. (1), „Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...) c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază (...),”

art. 10 alin. (2) „Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor dovedite necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție(...),”

art. 65 alin. (1) „Contribuabilul are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

iar, dispozițiile pct. 11.1 și a pct. 2.5 din O.p.A.N.A.F. nr. 2137/2011 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală stipulează următoarele:

pct. 11.1 „Contestația poate fi respinsă ca:

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

pct.2.5, „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.”

Pentru cele prezentate mai sus și a faptului că, deși i-a fost solicitată prezentarea dovezilor pe care se întemeiază contestația, petentul nu a adus argumente legale și nici probe care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, suma de ... lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de carburanți auto urmează a fi respinsă ca nemotivată.

D. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA neadmisă la deducere, aferentă unor achiziții pentru care contribuabilul nu prezintă documente justificative:

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție au constatat că în perioada 01.04.2011-31.04.2011 I.I. R.N. și-a exercitat, prin decontul de TVA, dreptul de deducere asupra sumei de ... lei reprezentând TVA aferentă unor achiziții pentru care nu deținea documente justificative. Pentru acest motiv suma de ... lei a fost exclusă de la deducere.

Pe parcursul soluționării contestației petentul prezintă organelor de soluționare, în original, două facturi fiscale emise de SC ... SRL (nr.../01.04.2011-fila nr.32 și nr. 6599747/11.04.2011-fila nr.31), neprezentate cu ocazia controlului, pentru care solicită acordarea dreptului de deducere în sumă de ... lei. Menționăm că la dosarul cauzei au fost reținute copii ale acestora, documentele originale fiind înapoiate reprezentantului întreprinderii individuale. În ceea ce privește diferența de TVA în sumă de ... lei petentul menționează că va lua legătura cu furnizorii în vederea prezentării de copii conforme cu documentele originale. Deși, organul de soluționare

a solicitat (filele nr. 43 și 116) depunerea documentelor referitoare la acest capăt de cerere, până la data emiterii prezentei decizii petentul nu a dat curs solicitării.

Prin urmare, se ridică două chestiuni:

1) cea referitoare la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor înscrise în facturile nr. .../01.04.2011 (fila nr. 32) și nr. .../11.04.2011 (fila nr. 31) având ca furnizor SC ... SRL, pentru care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA, facturi găsite ulterior inspecției fiscale și anexate contestației;

2) cea referitoare la suma de ... lei reprezentând TVA înscrisă în facturile de achiziții pe care nu le-a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală și nici a celui de soluționare a contestațiilor.

D1. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă facturilor emise de SC DANY&COS SRL:

Așa cum s-a menționat mai sus, facturile în cauză, au fost anexate în original contestației depuse. De asemenea, ele au fost înregistrate în Registrul-jurnal de încasări și plăți. Din analiza facturilor nr. .../01.04.2011 și nr. .../11.04.2011 (filele nr. 31-32) se constată următoarele:

- petentul a achiziționat hrană pentru animale în valoare de ... lei, TVA aferentă ... lei, constând în: 3.350 kg tărâțe (40 saci a 20 kg și 85 saci a 30 kg) , 500 kg făină furaj (20 saci a 25 kg) și 600 kg făină mălai;

- restul achizițiilor înscrise, în sumă de ... lei, TVA aferentă ... lei se referă la 180 sticle suc Fanta de 2,5 litri, 823 sticle suc Aro de 0,2 litri, 120 sticle suc Fanta Madnes de 0,5 litri și 483 kg detergent Domo white (161 bucăți a 3 kg).

Cauza supusă soluționării este dacă petentul poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de SC DANY&COS SRL, facturi care au fost găsite ulterior încheierii controlului și pe care le anexează contestației, în condițiile în care o parte din bunurile achiziționate (filele nr.31-32) nu au nici o legătură cu activitatea desfășurată, iar pentru furajele înscrise în aceste facturi nu se probează cu documente utilizarea lor pentru efectivul de animale aparținând afacerii.

În drept, art. 145 alin. (2) din Codul fiscal, precizează: *„Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

a) operațiuni taxabile; (...).”

Totodată, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA se impune respectarea condițiilor prevăzute la art. 146 alin.(1) din același act normativ: *„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; (...).”

și prevederile pct. 46 alin. (1) din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004: *„justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, (...).”*

Din analiza facturilor depuse cu ocazia contestației, constatăm că acestea cuprind unele achiziții de suc Fanta, suc Aro la diferite dozaaje și detergent în valoare de ... lei și TVA aferentă în sumă de ... lei, care evident nu au nici o legătură cu obiectul de activitate al contribuabilului, și prin urmare nu pot fi utilizate în scopul operațiunilor taxabile desfășurate de acesta, motiv pentru care contestația pentru această sumă va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la achizițiile reprezentând hrană pentru animale în valoare de ... lei, TVA în sumă de ... lei se reține că deși i s-a solicitat, petentul nu a depus documente care să probeze utilizarea furajelor pentru efectivul de ovine din patrimoniul afacerii.

În drept, precizăm că potrivit prevederilor art. 206 alin. (1), art. 10 alin. (2) și ale art. 65 alin. (1) din Codul de procedură fiscală:

art. 206 alin. (1) „Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...) c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază (...),”

art. 10 alin. (2) „Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor dovedite necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție(...),”

art. 65 alin. (1) „Contribuabilul are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

iar, dispozițiile pct. 11.1 și a pct. 2.5 din O.p.A.N.A.F. nr. 2137/2011 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală stipulează următoarele:

pct. 11.1 „Contestația poate fi respinsă ca:

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

pct. 2.5 „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.”

Legat de acest capăt de cerere, având în vedere că deși i s-a solicitat și resolicitat (filele nr. 43, 116) depunerea unor documente care să probeze utilizarea efectivă a furajelor în interesul exclusiv al afacerii, petentul nu aduce nici un document care să probeze acest lucru, organul de soluționare a contestațiilor urmează să respingă ca nemotivată contestația pentru suma de ... lei.

D2. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA aferentă unor facturi de achiziții pe care petentul nu le prezintă inspecției fiscale și nici organelor de soluționare:

Cu ocazia controlului organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ... lei aferentă unor achiziții pentru care nu a prezentat facturile fiscale. Petentul contestă această sumă motivând că înscrierea acestor documente în Registrul-jurnal de încasări și plăți nu se putea realiza fără existența faptică a acestora, angajându-se că va lua legătura cu furnizorii în vederea procurării unor copii după documentele originale.

Deși, în virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedură fiscală, organul de soluționare a solicitat și resolicitat (filele nr. 43 și 116) să facă

completările contestației cu motivările în fapt și în drept, și să depună documente justificative pentru acest capăt de cerere acesta nu s-a conformat.

În raport cu cele anterior arătate, problema supusă analizei este aceea dacă organul de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fond în chestiunile detaliate mai sus, în condițiile în care în timpul inspecției nu s-au prezentat facturile, iar la contestația depusă și completările ulterioare nu s-au depus documentele în temeiul cărora petentul își formulează pretențiile.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, conform cărora pentru exercitarea dreptului de deducere „(...) *persoana impozabilă, trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.*”

În raport cu normele legale antecitate, constatăm că într-adevăr facturile fiscale în baza cărora petentul și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă de ...lei sunt înscrise în Registrul- jurnal de încasări și plăți (fila nr. 157), fapt însă insuficient pentru acordarea deducerii taxei pe valoarea adăugată. Precizăm că deducerea taxei se poate face în baza prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, pe baza exemplarului original al facturilor fiscale și în situațiile în care se dovedește folosirea bunurilor achiziționate în interesul operațiunilor taxabile.

Pentru cele prezentate mai sus și a faptului că, deși i-a fost solicitată prezentarea dovezilor pe care se întemeiază contestația, petentul nu s-a conformat, pentru suma de ... lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor pentru care contestatorul nu face dovada deținerii documentelor justificative reglementate de normele legale cererea urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește accesoriile în quantum de ... lei, având în vedere că pentru debitele contestate se impun soluții diferite, se va proceda la desființarea acestora.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 210 și ale art. 216, din O.G. nr. 92/2003 *privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare* se:

DECIDE:

1. **Desființarea parțială** a contestației pentru suma de ... lei reprezentând TVA ajustată pentru imobilul achiziționat, cu consecința refacerii controlului, având în vedere strict considerentele prezentei decizii, cu respectarea termenului și condițiilor prevăzute de art. 216 alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală.

2. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației pentru suma de ... lei reprezentând TVA aferentă avansului la leasing, și pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../13.04.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, pentru această sumă.

3. **Respingerea ca nemotivată** a contestației pentru suma de ... lei reprezentând TVA aferentă achiziției de combustibil pentru care nu prezintă documentele de achiziție și de consum, și pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../13.04.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, pentru această sumă.

4. **Respingerea ca nemotivată** a contestației pentru suma de **... lei** reprezentând TVA aferentă achizițiilor de hrană pentru animale pentru care nu face dovada utilizării în interesul afacerii, și pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../13.04.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, pentru această sumă.

5. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației pentru suma de **... lei** reprezentând TVA aferentă unor achiziții care nu sunt folosite în scopul operațiunilor taxabile, și pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../13.04.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, pentru această sumă.

6. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației pentru suma de **... lei** reprezentând TVA aferentă unor achiziții pentru care nu deține documentele justificative prevăzute de lege, și pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../13.04.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, pentru această sumă.

7. **Desființarea totală** a măsurilor referitoare la obligațiile fiscale accesorii în cuantum de **... lei** aferente TVA, urmând ca în funcție de dispozitivul deciziei de soluționare, organele fiscale ale Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud să recalculeze și să stabilească suma acestora aferentă taxei pe valoarea adăugată desființate sau respinse, cu respectarea prevederilor art. 216 alin. (3¹) din Codul de procedură fiscală.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bistrița-Năsăud – Secția comercială și contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV,