

DECIZIA nr. 2.091/2016/13.01.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice – Inspecție Fiscală prin Adresa nr....., înregistrată sub nr....., asupra contestației formulate de ..., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.... emisă de A.J.F.P ... – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., comunicată petentei la data de ..., prin ridicarea actului sub semnatura.

Contestația înregistrată la A.J.F.P... sub nr. a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Suma contestată este în cuantum total de ..., din care:

- impozit pe profit;
- ... taxa pe valoarea adăugată.

Constatând că în speta sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269 și art. 272 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ..., prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la A.J.F.P. ... sub nr. ... iar la D.G.R.F.P. ... sub nr....., petenta solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....., invocând următoarele motive:

Referitor la mențiunea făcută de organele de inspecție fiscală potrivit căreia procesul verbal de recepție a mijlocului de transport nu poartă un număr de înregistrare, invocă faptul că acesta este un document contabil intern, iar în legislația autohtonă în prezent nu există o reglementare legală care să oblige contribuabilul la atribuirea unui număr de înregistrare acestor documente. Astfel, invocă faptul că nici organul de control nu a indicat vreo prevedere legală încălcată făcând doar mențiunea că acest aspect ar reprezenta o încălcare a legislației în vigoare la modul general, fără să indice temeiul legal.

În ceea ce privește menționarea de către organele de inspecție fiscală a faptului că, contravaloarea mijlocului de transport a fost achitată prin compensări, invocă faptul că, compensarea este un mod legal de a stinge creanțele reciproce existente între cele două persoane, fapt reglementat expres și de Codul Civil la art. 1617: "compensația operează de plin drept de îndată ce există două datorii certe, lichide și exigibile, oricare ar fi izvorul lor și care au ca obiect o sumă de bani sau o anumită cantitate de bunuri fungibile de aceeași natură".

Faptul că societatea nu a reușit realizarea unor tranzacții taxabile cu acest mijloc de transport, respectiv nu au fost efectuate transporturi sau nu a fost înregistrat

în vederea realizării veniturilor se datorează pe de o parte valorii ridicate a "taxei de înmatriculare" a acesteia, pe care societatea din cauza situației financiare precare nu a reușit să o achite, iar pe de altă parte acest mijloc de transport necesită reparații și investiții care depășeau ... lei, care de asemenea din lipsa de fonduri nu s-au materializat. Cele arătate mai sus sunt dovedite și prin faptul că autoutilitara N3 DAF a fost predată în vederea efectuării unor reparații la service-ul de camioane "...." aflat pe str. ... din ..., de unde nu a mai fost ridicată din cauza neachitării contravalorii lucrărilor și a pieselor de schimb.

În schimb mijlocul de transport există faptic, iar la achiziție societatea a îndeplinit toate prevederile art.146, coroborate cu art. 145 din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă facturii de achiziție a autoutilitarei N3 DAF cu număr de identificare ..., aceasta fiind achiziționată în vederea exploatării, însă evoluția pieței de acțiune a societății a făcut imposibilă realizarea acestui obiectiv.

Față de faptul că factura nu conține semnătura delegatului, face mențiunea că art.155 alin.(28) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil la data tranzacției, prevede faptul că "Semnarea și ștampilarea facturilor nu constituie elemente obligatorii pe care trebuie să le conțină factura". Din aceste motive considerăm ca susținerile organului fiscal "sunt nefondate și sunt menite să explice decizia lor greșită de a nu da drept de deducere a facturii seria ... nr. .../30.04.2014, cu care a fost achiziționată o autoutilitara N3 DAF cu număr de identificare ...".

Prin urmare apreciază că în condițiile în care a respectat prevederile legale cuprinse la art.145, art.146 și următoarele raportate la art.155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care prevăd expres condițiile care trebuie îndeplinite pentru ca TVA aferentă facturilor emise să fie deductibilă, avea dreptul să deducă TVA în sumă de ... lei.

B) Față de aspectele contestate se reține că, urmare inspecției fiscale efectuate de organele de specialitate ale A.J.F.P. – Inspecție Fiscală, la S.C.S.R.L., prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr..../....2016, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../....2016, *au fost stabilite suplimentar în sarcina societății, obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei*, compusă din:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei taxa pe valoarea adăugată.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele petentei și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, față de aspectele contestate se rețin următoarele:

I. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă totală de ... lei stabilit suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane

1. Referitor la cheltuielile în sumă de ... lei reprezentând amortizare aferentă unei autoutilitare, înregistrată în perioada aprilie 2014 – martie 2016 și dedusă de societate la calculul profitului impozabil,

Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P., prin Serviciul Soluționare Contestații este de a se pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au aplicat un tratament de nedeductibilitate fiscală cheltuielilor mai sus menționate, în condițiile în care contribuabilul nu a făcut dovada utilizării autoutilitareii în scopul desfășurării activității economice, respectiv în scopul realizării de venituri impozabile, argumentele aduse în susținerea contestației nefiind de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat (Cap.III “Constatări fiscale”-“Impozit pe profit” pct.1) din raportul de inspecție fiscală) faptul că în perioada aprilie 2014 – martie 2016, S.C. ... SRL a dedus la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei în anul 2014 + ... lei în anul 2015 + ... lei în anul 2016), reprezentând amortizarea autoutilitareii N3 DAF cu număr de identificare, achiziționată în baza facturii fiscale seria ... nr..../....2014, emisă de SC ... S.R.L. din localitatea ..., jud. ... (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală), în suma totală de ... lei (... lei + ... lei TVA), care astfel cum rezultă din constatările organelor de inspecție fiscală, până la data controlului nu a fost înmatriculată în circulație și nu a fost utilizată de contribuabil în activitatea economică desfășurată în scopul realizării de venituri impozabile.

Organele de inspecție fiscală au reținut că, referitor la deducerea cheltuielilor cu amortizarea autoutilitareii mai sus menționate, în sumă totală de ... lei, în timpul controlului au fost solicitate administratorului societății documentele de identitate și înmatriculare ale autovehiculului și explicații privind motivul pentru care amortizarea aferentă acestui mijloc fix a fost considerată cheltuială deductibilă la determinarea profitului impozabil.

Cu ocazia răspunsului dat la nota explicativă solicitată reprezentantului societății, a fost prezentată autorizația de circulație provizorie în care este înscris numărul de circulație provizoriu ..., valabil 30 de zile, respectiv de la data de 30.04.2014 la data de 29.05.2014 (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală) emisă pe numele SC ... SRL, cu această ocazie fiind prezentate și alte documente în care era înscrisă seria șasiu ... (decizii de calcul taxa poluare, fișe de înmatriculare auto întocmite cu detinătorii anteriori, polița de asigurare etc. – 22 pg.), însă în nici unul dintre documente nu apărea înscris contribuabilul S.C. ... S.R.L.

De asemenea, în urma verificării bazei de date a Sistemului National de Evidență Auto, organele de inspecție fiscală au reținut că nu există nicio înregistrare cu caracteristicile înscrise în factura de achiziție emisă de S.C. ... S.R.L. din localitatea ..., jud. ..., autoutilitara nefiind înregistrată în circulație în România.

Cu ocazia controlului organele de inspecție fiscală au mai reținut că pentru mijlocul fix în cauză a fost întocmit la data de 30.04.2014 procesul verbal de

recepție imobilizării fără număr, respectiv că factura prezentată nu conține toate datele privind expediția, respectiv data expediției și semnatura delegatului.

Prin urmare, întrucât urmare verificării actelor și documentelor contabile prezentate de societate a rezultat faptul că autoutilitara în cauză nu a fost înmatriculată în circulație în țară și nu au fost prezentate documente din care să rezulte că acest mijloc fix a fost utilizat de către contribuabil în operațiuni generatoare de venituri impozabile, respectiv exploatare, transport și manipulare material lemons, închirierea autoutilitarei, etc, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) și art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, ***organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei, înregistrate în perioada aprilie 2014 – martie 2016, cu amortizarea autoutilitarei în cauză.***

Prin contestația formulată, petenta invocă următoarele argumente:

- este nefondată constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia autoutilitara nu a fost achiziționată în vederea realizării de venituri;

- acest mijloc de transport nu a fost utilizat, respectiv nu au fost efectuate transporturi cu acesta sau nu a fost închiriat în vederea realizării de venituri având în vedere pe de o parte valoarea ridicată a "taxei de înmatriculare" a acesteia, pe care societatea din cauza situației financiare precare nu a reușit să o achite, iar pe de altă parte acest mijloc de transport necesită reparații și investiții care depășeau ... lei, care de asemenea din lipsa de fonduri nu s-au materializat. Petenta a precizat că cele arătate mai sus sunt dovedite și prin faptul că autoutilitara N3 DAF a fost predată în vederea efectuării unor reparații la service-ul de camioane "..." aflat pe str. ...din ..., de unde nu a mai fost ridicată din cauza neachitării contravalorii lucrărilor și a pieselor de schimb ;

- referitor la mențiunea făcută de organele de inspecție fiscală potrivit căreia procesul verbal de recepție a mijlocului de transport nu poartă un număr de înregistrare, prin contestația formulată petenta invocă faptul că acesta este un document contabil intern, iar în legislația autohtonă în prezent nu există o reglementare legală care să oblige contribuabilul la atribuirea unui număr de înregistrare acestor documente. Astfel, invocă faptul că nici organul de control nu a indicat vreo prevedere legală încălcată făcând doar mențiunea că acest aspect ar reprezenta o încălcare a legislației în vigoare la modul general, fără să indice temeiul legal;

- față de mențiunea făcută de organele de inspecție fiscală cu privire la faptul că factura nu conține semnătura delegatului, prin contestația formulată, petenta a invocat faptul că, art.155 alin.(28) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil la data tranzacției, prevede faptul că "Semnarea și ștampilarea facturilor nu constituie elemente obligatorii pe care trebuie să le contină factura". Din aceste motive consideră că susținerile organului fiscal "sunt nefondate și sunt menite să explice decizia lor greșită de a nu da drept de deducere a facturii seria ... nr. .../....2014, cu care a fost achiziționată o autoutilitara N3 DAF cu număr de identificare ...".

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, speței supuse soluționării îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- prevederile art.19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile până la data de 31.12.2015, potrivit căroră „(1) **Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. [...]**”;

- prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, potrivit căroră: „(1) **Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile [...]**”;

- prevederile art.24 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră „**Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

a) **este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii[...]**

b) are o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an”;

- prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră:

“(1) *Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

(2) *Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”;*

- prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, aplicabile începând cu data de 01.01.2016, potrivit căroră “(1) *Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale”;*

- prevederile art. 58 și art. 64 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“Art. 58 **Obligația de a furniza informații-** (1) **Contribuabilul/Plătitorul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice, iar acestea au obligația de a furniza informațiile solicitate. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.**

[...]

*Art. 64 **Prezentarea de înscrișuri** - (1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul/plătitorul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrișuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrișuri și altor persoane cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice””.*

Astfel, în conformitate cu aceste prevederi legale, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă **și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, pentru determinarea profitului impozabil **fiind considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Totodată, textele de lege anterior citate scot în evidență faptul că cel ținut răspunzător pentru dovedirea actelor și faptelor sale, a operațiilor evidențiate în contabilitate este contribuabilul, care are obligația de a prezenta informații și documente care să determine stabilirea stării de fapt fiscale reale.

De asemenea, una dintre condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească un mijloc fix pentru a putea fi amortizabil este ca acesta **să fie deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii**.

Prin urmare, prezentarea facturii fiscale în baza căreia a fost achiziționată autoutilitara în cauză nu poate asigura exercitarea necondiționată a dreptului de deducere a cheltuielilor cu amortizarea acesteia, persoana impozabila interesată având obligația să prezinte, la cererea organelor fiscale, dovezi obiective care să justifice utilizarea acesteia în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri.

Astfel cum au reținut organele de inspecție fiscală, urmare verificării documentelor prezentate de societate și a informațiilor existente în baza de date a Sistemului Național de Evidență Auto a rezultat faptul că autoutilitara N3 DAF cu număr de identificare ... nu a fost înmatriculată în circulație în țară, totodată petenta neprezentând, nici cu ocazia controlului și nici în susținerea contestației, documente justificative din care să rezulte că acest mijloc fix a fost utilizat de către contribuabil în operațiuni generatoare de venituri impozabile (de ex: exploatare, transport și manipulare material lemons, închirierea autoutilitarei, etc.).

Acest fapt este recunoscut și de petentă care, prin contestația formulată a precizat faptul că acest mijloc de transport nu a fost utilizat, respectiv nu au fost efectuate transporturi cu acesta sau nu a fost închiriat în vederea realizării veniturilor având în vedere pe de o parte valoarea ridicată a "taxei de înmatriculare" a acesteia, pe care societatea din cauza situației financiare precare nu a reușit să o achite, iar pe de altă parte acest mijloc de transport necesita reparații și investiții care depășeau ... lei, care de asemenea din lipsa de fonduri nu s-au materializat, precizând totodată că autoutilitara N3 DAF a fost predată în vederea efectuării unor reparații la service-ul de camioane "... aflat pe str. ... din ..., de unde nu a mai fost ridicată din cauza neachitării contravalorii lucrărilor și a pieselor de schimb.

Totodată, susținerile petentei referitoare la mențiunile făcute de organele de inspecție fiscală cu privire la procesul verbal de recepție a mijlocului de transport și la elementele facturii în baza căreia a fost achiziționată autoutilitara, ***nu pot fi reținute la soluționarea favorabilă a contestației întrucât***, astfel cum rezultă din cele mai sus prezentate, ***nu faptul că procesul verbal de recepție a mijlocului de transport nu poartă un număr de înregistrare sau faptul că factura nu conține semnătura delegatului a determinat aplicarea regimului de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă totală de ... lei***, ci faptul că urmare verificării documentelor prezentate de societate a rezultat că de la data achiziției (aprilie 2014) și până la data de 31.03.2016 (data până la care s-a întins perioada supusă verificării) aceasta nu a fost utilizată în activitatea economică desfășurată de societate în scopul realizării de venituri impozabile.

În contextul considerentelor anterior prezentate, având în vedere prevederile legale citate și faptul că nici în timpul inspecției fiscale și nici în susținerea contestației formulată petenta nu a prezentat argumente sau documente justificative care să conducă la o situație de fapt fiscală diferită de cea constatată de organele de inspecție fiscală se reține că, ***în mod legal, organele de inspecție fiscală au procedat la aplicarea unui regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă totală de ... lei reprezentând valoarea amortizării înregistrată în perioada aprilie 2014 - martie 2016 pentru autoutilitara N3 DAF, contestația petentei urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.***

2. În ceea ce privește cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând cheltuieli cu combustibilul pentru care societatea nu a prezentat documente pentru justificarea utilizării acestuia în activitatea societății + ... lei reprezentând cheltuieli cu combustibilul pentru care societatea nu a aplicat limitarea de 50% prevăzută de lege asupra deductibilității cheltuielilor),

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 2, se poate pronunța pe fond asupra acestor capete de cerere, în condițiile în care petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat (*Cap.III “Constatări fiscale” - “Impozit pe profit” pct.2) din raportul de inspectie fiscală*) faptul că, în baza facturilor emise de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ..., în perioada 01.10.2013 – 31.03.2016, S.C. ... S.R.L. a înregistrat cheltuieli cu combustibilul în sumă totală ... lei, din care au fost deduse la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de ... lei. Lângă facturi au fost anexate bonurile fiscale pentru carburanți auto în care nu era înscris codul fiscal al beneficiarului, valoarea facturilor fiind egală cu valoarea bonurilor anexate.

Întrucât, cu ocazia controlului, societatea verificată nu a prezentat documente justificative din care să rezulte faptul că combustibilul a fost utilizat în scopul desfășurării activității economice a societății în vederea realizării de venituri impozabile, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) și art.24 alin.(4) lit.f) din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, ***organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei.***

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat (Cap.III “Constatări fiscale”-“Impozit pe profit” pct.3) din raportul de inspecție fiscală) faptul că, conform registrului de evidență fiscală întocmit pe anul 2015, din totalul cheltuielilor cu combustibilul, în sumă de ... lei, societatea a considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuieli în suma de ... lei, reprezentând 25 % din valoarea combustibilului achiziționat și a dedus cheltuieli în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au reținut faptul că, cu ocazia controlului contribuabilul nu a prezentat documente justificative din care să rezulte ca combustibilul achiziționat a fost utilizat exclusiv în beneficiul activității economice a societății, nedeținând foi de parcurs care să conțină obligatoriu cel puțin informațiile privind categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcursi, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs, sau alte documente care să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru justificarea deducerii cheltuielilor.

Astfel cum rezultă din cele consemnate în raportul de inspecție fiscală, din valoarea combustibilului în sumă de ... lei, suma de ... lei reprezintă combustibilul achiziționat de la S.C. ... S.R.L., pentru care deficiența a fost prezentată la pct.2) al Cap.III “Constatări fiscale”-“Impozit pe profit” din raportul de inspecție fiscală.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au reținut că, pentru diferența de ... lei (... lei – ... lei), societatea avea obligația aplicării limitării de 50% prevăzută la art.21 alin.(4) lit.(t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultând astfel o valoare a cheltuielilor deductibile în sumă de ... lei (... lei x 50%), față de care societatea a dedus cheltuieli în sumă de ... lei (... x 75% - ... lei x 75%).

Având în vedere cele anterior prezentate, ***organele de inspecție fiscală au concluzionat că, nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil al anului 2015 cheltuielile cu combustibilul în sumă de ... lei*** (... lei cheltuieli înregistrate de societate – ... lei limita cheltuielilor deductibile), reținând totodată că prin aplicarea eronată a limitării de 50% asupra deductibilității cheltuielilor cu combustibilul, societatea a diminuat baza de calcul a impozitului pe profit pe anul 2015 cu suma anterior menționată.

Deși prin contestația formulată petenta a solicitat anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....../....2016, în cuprinsul contestației aceasta nu a prezentat niciun motiv de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste obligațiile fiscale stabilite suplimentar la control ca urmare a constatarilor mai sus redate, consemnate și la Cap.III “Constatări fiscale”-“Impozit pe profit” pct.1) și pct.3) din raportul de inspecție fiscală.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 269 alin. (1), art.276 alin.(1) și art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“ Art. 269. - Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) **motivele de fapt și de drept;**

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

[...]

Art. 276 - Soluționarea contestației

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

[...]

Art. 280. - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei“.

De asemenea, potrivit pct. 2.5 și 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015:

“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.

[...]

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."

Din dispozițiile legale citate mai sus, rezultă că în contestație contribuabilul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Cu privire la acest capăt de cerere, contestatara nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat vreun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele mai sus reținute, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine acesteia**. Sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Prin urmare, având în vedere considerentele mai sus prezentate și prevederile legale citate, întrucât cu referire la constatările organelor de inspecție fiscală mai sus redate, potrivit cărora cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând cheltuieli cu combustibilul pentru care societatea nu a prezentat documente pentru justificarea utilizării acestuia în activitatea societății + ... lei reprezentând cheltuieli cu care societatea a diminuat profitului impozabil ca urmare a aplicării eronate a limitei de 50% prevăzută de lege asupra deductibilității cheltuielilor), nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, unitatea nu aduce niciun argument în susținerea contestației, organul de soluționare nu se poate substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste cele stabilite de organele de control, **contestația petentei urmând a fi respinsă ca nemotivată în ceea ce privește aceste capete de cerere.**

Se reține că, ***urmare deficiențelor consemnate de organele de inspecție fiscală la Cap.III “Constatări fiscale”-“Impozit pe profit” pct.1- pct.3 din Raportul de inspecție fiscală nr....../...2016, redate și la situația de fapt prezentată la cap.I pct 1 și pct 2 de mai sus***, respectiv urmare constatării ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil a cheltuielilor în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....../...2016 ***a fost stabilit în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei ... lei pentru anul 2013 + ... lei pentru anul 2014 + ... lei pe anul 2015***), modul de determinare al acestuia fiind redat în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală. Se reține că, astfel cum rezultă din anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală, la determinarea impozitului pe profit pentru anul 2015, organele de inspecție fiscală au avut în vedere pierderea de ... lei declarată de societate prin Formularul 101.

Întrucât în contextul considerentelor și a prevederilor legale prezentate la cap.I pct 1 și pct. 2 de mai sus, prin prezenta decizie de soluționare a contestației au fost dispuse mai multe soluții cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală

referitoare la cheltuielile în sumă totală ... lei (... lei + ... lei + ... lei), respectiv la cap.I pct.1 din considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației, ***a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. ... S.R.L. în ceea ce privește cheltuielile în sumă totală de ... lei, iar*** la cap.I pct.2 din considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației ***a fost respinsă ca nemotivată contestația formulată de S.C. .. S.R.L. în ceea ce privește cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei), contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sarcina petentei, în sumă totală de ... lei.***

II. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.../....2016 urmare constatărilor redade la Cap. III “Constatări fiscale”-“Taxa pe valoarea adăugată ” pct.1 și pct.2 din Raportul de inspecție fiscală nr.../2016

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă achiziției autoutilitare N3 DAF,

Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este de a se pronunța asupra deductibilității TVA aferenta achiziției autoutilitare în cauză, în condițiile în care s-a constatat că aceasta nu a fost utilizată în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat (Cap.III “Constatări fiscale”- “Taxa pe valoarea adăugată” pct.1) din raportul de inspecție fiscală) faptul că în luna aprilie 2014, S.C. ... S.R.L. si-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de ... lei aferentă achiziției unei autoutilitare N3 DAF, cu număr de identificare ..., efectuată în baza facturii fiscale seria ... nr.../....2014, emisă de SC ... S.R.L. din localitatea ..., jud. ... (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală), în suma totală de ... lei (... lei + ... lei TVA), care, până la data controlului, nu a fost înmatriculată în circulație și nu a fost utilizată de contribuabil în activitatea economică desfășurată în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Organele de inspecție fiscală au reținut că în urma verificării documentelor și actelor contabile prezentate de societate, nu au fost identificate operațiuni taxabile în care aceasta să fi fost utilizată, respectiv exploatare, transport și manipulare material lemnos, închirierea autoutilitare, etc, totodată autoutilitara nefiind înscrisă pe niciun aviz de însoțire a materialului lemnos primar sau secundar.

De asemenea, în urma verificării bazei de date a Sistemului National de Evidență Auto, organele de inspecție fiscală au reținut că nu există nicio înregistrare cu caracteristicile înscrise în factura de achiziție emisă de S.C. ... S.R.L. din localitatea ..., jud. ..., autoutilitara nefiind înregistrată în circulație în România.

Pentru clarificarea acestei deficiențe, în timpul controlului au fost solicitate explicații administratorului societății, din răspunsul dat la întrebarea nr.1 din Nota explicativă (anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală) rezultând că societatea

deține factura originală și toate actele originale ale autoutilitareii, pe care le-a anexat în copie la nota explicativă. Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că, cu ocazia răspunsului dat la nota explicativă solicitată reprezentantului societății, a fost prezentată autorizația de circulație provizorie, în care este înscris numărul de circulație provizoriu ..., valabila 30 de zile, respectiv de la 30.04.2014 până la 29.05.2014 (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală) emisă pe numele SC ... SRL, cu această ocazie fiind prezentate și alte documente în care era înscrisă seria șasiu ... (decizii de calcul taxa poluare, fise de înmatriculare auto întocmite cu detinătorii anteriori, polița de asigurare etc. – 22 pg.), însă în nici unul dintre documente nu apărea înscris contribuabilul S.C. ... S.R.L.

Cu ocazia controlului organele de inspecție fiscală au mai reținut că pentru mijlocul fix în cauză a fost întocmit la data de 30.04.2014 procesul verbal de recepție imobilizării fără număr, respectiv că factura prezentată nu conține toate datele privind expediția, respectiv data expediției și semnatura delegatului.

Prin punctul de vedere exprimat de reprezentantul societății cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală (anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală), acesta a formulat obiecțiuni cu privire la neacceptarea deducerii TVA în sumă de ... lei, invocând faptul că "firma SC ... SRL a depus toate documentele justificative pentru organul de control. Mașina respectivă există la service ...", fără însă a prezenta documente suplimentare față de cele descrise mai sus, respectiv documente justificative din care să rezulte că achiziția a fost efectuată în scopul realizării de operațiuni taxabile, fapt pentru care organele de inspecție fiscală și-au menținut constatarea făcută inițial.

Prin urmare, întrucât urmare verificării actelor și documentelor contabile prezentate de societate a rezultat faptul că autoutilitara în cauză nu a fost înmatriculată în circulație în țară și nu au fost prezentate documente cu care să fie justificată utilizarea autoutilitareii în beneficiul activității economice desfășurată, respectiv în scopul realizării de operațiuni taxabile (ex: exploatare, transport și manipulare material lemons, închirierea autoutilitareii, etc.), în temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu este justificată deducerea TVA în sumă de ... lei, cu ocazia controlului, aceasta fiind stabilită în sarcina societății ca obligație fiscală suplimentară de plată.**

Prin contestația formulată, petenta invocă următoarele:

- este nefondată constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia autoutilitara nu a fost achiziționată în vederea realizării de operațiuni taxabile;
- acest mijloc de transport nu a fost utilizat în vederea realizării de operațiuni taxabile, respectiv nu au fost efectuate transporturi cu acesta sau nu a fost închiriat în vederea realizării de venituri având în vedere pe de o parte valoarea ridicată a "taxei de înmatriculare" a acesteia, pe care societatea din cauza situației financiare precare nu a reușit să o achite, iar pe de altă parte acest mijloc de transport necesită reparații și investiții care depășeau ... lei, care de asemenea din lipsa de fonduri nu s-au materializat. Petenta a precizat că cele arătate mai sus sunt dovedite și

prin faptul ca autoutilitara N3 DAF a fost predată în vederea efectuării unor reparatii la service-ul de camioane "... " aflat pe str. ...din ..., de unde nu a mai fost ridicata din cauza neachitarii contravalorii lucrarilor si a pieselor de schimb ;

- referitor la mențiunea făcută de organele de inspecție fiscală potrivit căreia procesul verbal de recepție a mijlocului de transport nu poartă un număr de înregistrare, prin contestația formulată petenta invocă faptul că acesta este un document contabil intern, iar în legislația autohtonă în prezent nu există o reglementare legală care să oblige contribuabilul la atribuirea unui număr de înregistrare acestor documente. Astfel, invocă faptul că nici organul de control nu a indicat vreo prevedere legală încălcată făcând doar mențiunea că acest aspect ar reprezenta o încălcare a legislației în vigoare la modul general, fără să indice temeiul legal;

- față de mențiunea făcută de organele de inspecție fiscală cu privire la faptul că factura nu conține semnătura delegatului, prin contestația formulată, petenta a invocat faptul că, art.155 alin.(28) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil la data tranzacției, prevede faptul că "Semnarea și ștampilarea facturilor nu constituie elemente obligatorii pe care trebuie să le conțină factura". Din aceste motive consideră ca susținerile organului fiscal "sunt nefondate și sunt menite să explice decizia lor greșită de a nu da drept de deducere a facturii seria ... nr. .../....2014, cu care a fost achiziționată o autoutilitara N3 DAF cu număr de identificare ...";

Prin urmare apreciază că în condițiile în care a respectat prevederile legale cuprinse la art.145, art.146 și următoarele raportate la art.155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care prevăd expres condițiile care trebuie îndeplinite pentru ca TVA aferentă facturilor emise să fie deductibilă, avea dreptul să deducă TVA în sumă de ... lei.

În drept, speței supuse soluționării îi sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a), art.146 și art.147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

- **Art.145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

(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”.

[...]

- **Art.146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

(1) **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 ori 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](#),[...];**

[...]

- **Art.147¹ Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă**

(1) **Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform**

art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147”.

Din prevederile legale enunțate se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, totodată, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei persoana impozabilă trebuind să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal.

De asemenea, din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că **legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de forma**, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Totodată, în speță se rețin și prevederile art. 58 și art. 64 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, citate la cap.I pct.1 din considerentele prezentei decizii de soluționare, texte de lege care scot în evidență faptul că cel ținut răspunzător pentru dovedirea actelor și faptelor sale, a operațiunilor evidențiate în contabilitate este contribuabilul, care are obligația de a prezenta informații și documente care să determine stabilirea stării de fapt fiscale reale.

Prin urmare, **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia** este nefondată constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia autoutilitara nu a fost achiziționată în vederea realizării de operațiuni taxabile, **aceasta fiind neîntemeiată întrucât**, astfel cum rezultă din situația de fapt mai sus redată, **în speță nu este îndeplinită condiția de fond, respectiv contestatara nu a justificat nici la control și nici cu ocazia formulării contestației faptul că autoutilitara N3 DAF cu numar de identificare ..., achiziționată în baza facturii fiscale seria ... nr.../...2014, emisa de SC ... S.R.L. din localitatea ..., jud. ..., a fost utilizată în folosul operațiunilor taxabile**, prin prezentarea de documente justificative cu care să demonstreze utilizarea autoutilitarei în cauză în folosul activității desfășurate de contestatoare (de ex: exploatare, transport și manipulare material lemons, închirierea autoutilitarei, etc.).

Acest fapt a fost recunoscut și de petentă care, prin contestația formulată a precizat faptul că acest mijloc de transport nu a fost utilizat, respectiv nu au fost efectuate transporturi cu acesta sau nu a fost închiriat în vederea realizării veniturilor având în vedere pe de o parte valoarea ridicată a "taxei de înmatriculare" a acesteia, pe care societatea din cauza situației financiare precare nu a reușit să o achite, iar pe de alta parte acest mijloc de transport necesita reparatii și investitii care depășeau ... lei, care de asemenea din lipsa de fonduri nu s-au materializat, precizând totodată că autoutilitara N3 DAF a fost predată în vederea efectuării unor reparatii la service-ul de camioane "... aflat pe str. ... din ..., de unde nu a mai fost ridicata din cauza neachitarii contravalorii lucrarilor si a pieselor de schimb.

Totodată, susținerile petentei referitoare la mențiunile făcute de organele de inspecție fiscală cu privire la procesul verbal de recepție a mijlocului de transport și la elementele facturii în baza căreia a fost achiziționată autoutilitara, **nu pot fi reținute**

la soluționarea favorabilă a contestației întrucât, astfel cum rezultă din cele mai sus prezentate, ***nu faptul că procesul verbal de recepție a mijlocului de transport nu poartă un număr de înregistrare sau faptul că factura nu conține semnătura delegatului a determinat aplicarea regimului de nedeductibilitate fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei***, ci faptul că urmare verificării documentelor prezentate de societate a rezultat că de la data achiziției (aprilie 2014) și până la data de 31.03.2016 (data până la care s-a întins perioada supusă verificării) aceasta nu a fost utilizată în activitatea economică desfășurată de societate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În contextul considerentelor prezentate și a prevederilor legale mai sus citate se retine că, ***în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei***, aferentă autoutilitareii în cauză, în condițiile în care petenta nu a făcut dovada că această autoutilitară achiziționată în luna aprilie 2014 a fost utilizată în activitatea desfășurată de S.C. ... S.R.L. în scopul realizării de operațiuni taxabile, ***contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește acest capăt de cerere***.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă achiziției de combustibil, pentru care la control a fost aplicat un tratament de nedeductibilitate fiscală întrucât societatea nu a prezentat documente justificative potrivit legii, din care să rezulte că achizițiile au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile,

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul Soluționare Contestații 2, se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat (*Cap.III “Constatări fiscale” - “Taxa pe valoarea adăugată” pct.2) din raportul de inspecție fiscală*) faptul că în perioada verificată (29.07.2013 – 31.03.2016), societatea a înregistrat în jurnalele de cumpărări taxă pe valoarea adăugată în valoare totală de ... lei, pentru achiziții de combustibil realizate în baza facturilor fiscale emise de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ..., din care a dedus TVA în sumă de ... lei. Situația centralizatoare privind TVA înregistrată și dedusă de societatea verificată în baza facturilor emise de S.C. ...S.R.L. din loc. ..., jud. ..., este prezentată în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

În urma verificării facturilor prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că acestea sunt incomplete, respectiv nu au completată adresa exactă a beneficiarului, nefiind astfel îndeplinite condițiile prevăzute la art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(19) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la art.299 alin.(1) lit.a) și art.319 alin.(20) lit.f) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au reținut că societatea verificată nu a prezentat documente justificative din care să rezulte pentru ce autovehicule au fost făcute achizițiile de combustibil și nici documente din care să rezulte că combustibilul facturat de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ..., a fost

achiziționat în scopul realizării de operațiuni taxabile în beneficiul S.C. ... S.R.L., menționând totodată faptul că în perioada verificată, societatea a înregistrat și achiziții de combustibil de la alți furnizori, în valoare totală de ... lei, pentru autoturisme pentru care au fost încheiate contracte de comodat cu persoane fizice neafiliate.

Referitor la deficiențele mai sus prezentate, în timpul controlului au fost solicitate explicații scrise administratorului societății, din răspunsul dat la întrebarea nr.2 din Nota explicativă dată în data de 18.05.2016 (anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală) rezultând că societatea a dedus 50% din TVA aferentă achizițiilor de combustibil.

Având în vedere faptul că societatea nu a prezentat cu ocazia controlului documente justificative potrivit legii, din care să rezulte că achizițiile au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile și faptul că facturile nu au fost completate cu toate elementele prevăzute de lege, respectiv nu au completată adresa exactă a beneficiarului, în temeiul prevederilor art.145 alin.(2) lit.a), art. 146 alin.(1) lit.a), art.155 alin.(19) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în temeiul art.299 alin.(1) lit.a) și art.319 alin.(20) lit.f) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, **organele de inspecție fiscală au aplicat un tratament de nedeductibilitate fiscală pentru TVA în sumă de ... lei dedusă de societate.**

Desi prin contestația formulată petenta a solicitat anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....../....2016, **in cuprinsul contestației aceasta nu a prezentat niciun motiv de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste TVA în sumă de ... lei**, stabilită suplimentar la control ca urmare a constatarii mai sus redate, consemnate și la Cap.III “Constatări fiscale”-“Taxa pe valoarea adăugată” pct.2) din raportul de inspecție fiscală.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 269 alin. (1), art.276 alin.(1) și art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“ Art. 269. - Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) **motivele de fapt și de drept;**

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

[...]

Art. 276 - Soluționarea contestației

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

[...]

Art. 280. - Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei“.

De asemenea, potrivit pct. 2.5 și 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015:

“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.

[...]

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."

Din dispozițiile legale citate mai sus, rezultă că în contestație contribuabilul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Cu privire la acest capăt de cerere, contestatara nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat vreun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele mai sus reținute, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine acesteia**. Sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Prin urmare, având în vedere considerentele mai sus redate și prevederile legale citate, întrucât unitatea nu aduce niciun argument în susținerea contestației **privind taxa pe valoarea adăugată în sumă ... lei** stabilită suplimentar prin decizia de impunere contestată urmare constatărilor mai sus redate, consemnate și la Cap.III “Constatări fiscale”-“Taxa pe valoarea adăugată” pct.2) din raportul de inspectie fiscală, și având în vedere că organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste taxa pe valoarea adăugată în suma anterior menționată, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca nemotivată în ceea ce privește acest capăt de cerere.**

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.272 alin.(2), art.273 și art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E

1. *Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată* a contestației formulate de *S.C... S.R.L. din sat ..., com. ..., nr...., jud. ..., CUI RO ..., reprezentată legal de ... IPURL, din ..., jud. ...*, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.../....2016 emisă de A.J.F.P ... – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../....2016, în ceea ce privește *impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de ... lei*.

2. *Respingerea ca neîntemeiată a contestației* pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... *lei*, stabilită suplimentar în sarcina S.C. ... S.R.L. prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.... .../3....2016 emisă de A.J.F.P ... – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../....2016.

3. *Respingerea ca nemotivată a contestației* pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... *lei*, stabilită suplimentar în sarcina S.C. ... S.R.L. prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.... .../....2016 emisă de A.J.F.P ... – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../....2016.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,