



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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

**Biroul de soluționare a contestațiilor**  
**DOSAR NR. .../2012**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel: +0263 212 039; 210 661  
Fax: +0263 216 880  
e-mail: contestații@dgfp-bn.ro

### **DECIZIA NR. 72/20.12.2012**

privind soluționarea contestației depusă de SC A SRL cu sediul în mun. ..., str. ..., nr. ... și înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../01.11.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. .../31.10.2012 (fila 39), cu privire la contestația depusă de SC A SRL din ....

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../13.09.2012 (filele 31-32) și Deciziei nr. .../13.09.2012 (fila 30), întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BN .../13.09.2012 (21-29), acte prin care a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de 9.864 lei și a fost respinsă la rambursare taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ...lei. Contestația a fost depusă prin administratorul împuternicit, doamna Ș. S. (procura notarială nr. .../16.11.2009).

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze contestația depusă.

Prin scrisoarea nr. .../15.11.2012 (fila 44) confirmată de primire în data de 21.11.2012 (fila 45), s-a solicitat petentei transmiterea la dosarul contestației a procurii notariale nr. .../16.11.2009 (în original sau copie legalizată), detalierea unor aspecte susținute în contestație, precum și depunerea documentelor justificative din care rezultă utilizarea autovehiculului conform destinațiilor indicate. Petenta a trimis răspunsul său prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../23.11.2012 (filele 46-49).

Prin adresa nr. .../07.12.2012 (fila 51), înmănată delegatului societății în data de 07.12.2012, s-a solicitat contestatoarei transmiterea copiilor tuturor foilor de parcurs întocmite pentru iulie-august 2012 (având în vedere că achiziția autovehiculului marca BMW a avut loc în data de 30.06.2012 iar actul de impunere atacat s-a emis în prima jumătate a lunii septembrie 2012) precum și a tuturor documentelor probatorii deținute din care rezultă utilizarea autovehiculului în cauză conform destinațiilor specificate în contestație și completările aduse. Societatea a transmis, anexat adresei înregistrate la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../11.12.2012 (fila 74), copiile foilor de parcurs

întocmite pentru lunile iulie - august 2012 și copia certificatului de înmatriculare a vehiculului (filele 52-73).

**I.** Ca urmare a depunerii a patru deconturi de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare (pentru lunile martie, aprilie, mai, respectiv iunie 2012) a fost efectuată inspecția fiscală parțială la SC A. SRL din .... În perioada verificată (01.03.2012-30.06.2012) societatea a desfășurat activități de transport rutier public de persoane în trafic internațional și pe teritoriul UE, în baza licenței seria ... nr. ... emisă de ARR, cu valabilitate în perioada 20.05.2009-17.05.2014.

**TVA deductibilă** pentru perioada verificată provine din achiziționarea unor bunuri reprezentând piese auto și combustibili pentru autovehiculele destinate transportului intracomunitar de persoane, utilități (telefonie mobilă, energie electrică și termică), din cumpărarea unui autoturism marca BMW, cât și din înregistrarea atât ca taxă colectată și taxă deductibilă pentru achizițiile intracomunitare.

**TVA colectată** pentru perioada verificată este aferentă activității de transport ocazional pe rute interne și autolichidării taxei pentru achizițiile intracomunitare de bunuri și servicii (reparații autocare, combustibili, piese auto).

În urma inspecției fiscale parțiale desfășurate, pentru perioada 01.03.2012-30.06.2012, s-au întocmit următoarele acte:

- Raportul de inspecție fiscală nr. .../13.09.2012 (filele 21-29);
- Decizia de impunere nr. .../13.09.2012 (filele 31-32);
- Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../13.09.2012 (fila 30).

Organele de inspecție au constatat că pentru perioada 01.03.2012-31.05.2012 societatea a calculat, declarat și solicitat la rambursare în mod corect taxa pe valoarea adăugată, conform deconturilor nr. .../24.04.2012, .../23.05.2012 și .../25.06.2012, motiv pentru care a fost întocmită Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../13.09.2012 (fila 30).

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, solicitată la rambursare prin decontul nr. .../25.07.2012 (fila 40), întocmit pentru luna iunie 2012, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru TVA în cuantum de **... lei**, cu consecința respingerii la rambursare a acestei sume.

Taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere de către organele de inspecție provine din achiziționarea unui autoturism marca BMW, conform facturii nr. .../30.06.2012 (fila 20), de la furnizorul SC E. SRL din .... Organele de inspecție arată că autovehiculul este dotat cu cinci scaune, reprezentând capacitate de transport persoane, valoarea totală a autoturismului fiind de ... lei, din care TVA de ... lei, așa cum rezultă din factura nr. .../30.06.2012. Taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura în cauză este cuprinsă în jurnalul de cumpărări aferent lunii iunie 2012.

La solicitarea organelor de inspecție, cu privire la scopul pentru care a fost achiziționat autovehiculul marca BMW, în nota explicativă dată administratorul împuternicit al SC A. SRL (doamna Ș. S.) a declarat că autoturismul a fost achiziționat în vederea bunei desfășurări a activității societății, pentru deplasarea administratorului în vederea încheierii de contracte în țară, pentru utilizarea atât de către administrator cât și de personalul angajat pentru deplasări în interes de serviciu și de la locul de muncă la domiciliu.

Din documentele primare (foi de parcurs) puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală rezultă că autovehiculul în cauză efectuează sporadic și activități de transport persoane (de la domiciliul acestora la locul de pornire sau de sosire a autobuzelor destinate transportului intracomunitar de persoane), fiind totodată utilizat și pentru alte activități (plăți furnizori, plăți facturi, aprovizionare cu materii prime).

Prin prisma tuturor celor prezentate anterior, organele de inspecție nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de **... lei, reprezentând 50% din TVA înscrisă în factura nr. .../30.06.2012**, așa cum prevede art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal („În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, se deduce 50% din taxa aferentă achizițiilor...”).

În Referatul cu propuneri de soluționare nr. .../31.10.2012 (filele 35-38) organele de inspecție arată că achiziția efectuată de petentă nu se încadrează în excepțiile prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, așa cum susține societatea. Astfel, din documentele prezentate nu rezultă că autoturismul marca BMW achiziționat ar fi fost utilizat exclusiv pentru transportul angajaților la locul de muncă și retur, în plus nu există un acord colectiv în acest sens (așa cum prevede punctul 45<sup>1</sup> lit. f) din Normele de aplicare ale Codului fiscal). Totodată, din documentele primare prezentate (foi de parcurs, fișa activităților zilnice pentru autovehiculul marca BMW și nota explicativă dată de administratorul societății) rezultă că autovehiculul în cauză este utilizat sporadic și pentru transportul clienților la locul de îmbarcare în vederea efectuării transportului intracomunitar de persoane, fără însă să dețină licență de transport și pentru acest tip de transport rutier de persoane, eliberată de Autoritatea Rutieră Română a jud. Bistrița-Năsăud. De asemenea, organele de inspecție arată că din Sistemului Național de Evidențe Auto rezultă că, la data de 30.06.2012, SC A. SRL deține pe lângă autoturismul marca BMW și un alt autoturism marca Volkswagen, înscris în circulație la data de 18.03.2009, care nu mai apare însă în evidențele contabile și de gestiune ale societății.

**II.** Împotriva Deciziei de impunere nr. .../13.09.2012 (filele 31-32) și a Deciziei nr. .../13.09.2012 (fila 30), SC A. SRL din ... a depus contestația înregistrată la organul fiscal emitent (A.I.F. Bistrița-Năsăud) sub nr. .../10.10.2012 (filele 33-34). Contestația a fost formulată de către

administratorul împuternicit, doamna Ș. S., fiind prezentată ulterior în acest sens procura notarială nr. .../16.11.2009 în copie legalizată (filele 46-47).

În susținerea cauzei sale, în cererea introductivă (filele 33-34), completările aduse cu adresa nr. .../23.11.2012 (înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../23.11.2012, filele 48-49) și adresa nr. .../11.12.2012 (înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../11.12.2012, fila 74) contestatoarea aduce următoarele argumente:

- SC A.L SRL are ca obiect principal de activitate transport internațional de persoane;
- prin factura nr. .../30.06.2012 societatea a achiziționat un autovehicul;
- autovehiculul achiziționat a fost livrat în data de 30.06.2012;
- autovehiculul în cauză se încadrează în excepția prevăzută la art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal („vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehicule special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehicule utilizate de agenții de vânzări și de agenții de recrutare a forței de muncă”);
- societatea a prezentat organelor de inspecție toate documentele din care rezultă că autovehiculul achiziționat prestează activități economice și sunt întocmite foi de parcurs din care rezultă cerințele impuse, așa cum prevede punctului 45<sup>1</sup> alin. (2) din Normele de aplicare ale Codului fiscal (textul de lege invocat și citat fiind cel introdus prin Hotărârea nr. 670/04.07.2012);
- autovehiculul achiziționat se încadrează în următoarele categorii:
  - vehicule utilizate de agenții de vânzări, angajatul societății care utilizează autovehiculul are sarcina de a găsi clienți în diferite localități din județ, care să fie transportați pe parcursul extern;
  - vehicule utilizate de agenții de achiziții, așa cum prevede pct. 45<sup>1</sup> alin. (6) lit. c) din Normele de aplicare ale Codului fiscal (textul de lege citat fiind cel introdus de Hotărârea nr. 670/04.07.2012);
  - vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată și care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor de transport internațional de persoane (în concret fiind vorba de transportul clienților de la domiciliu la locul de îmbarcare în autocar și de la locul de debarcare la domiciliu, fără de care serviciile de bază nu pot fi efectuate, fiind invocate în acest sens prevederile pct. 45<sup>1</sup> alin. (6) lit. d) din Normele de aplicare ale Codului fiscal (textul de lege citat fiind cel introdus de Hotărârea nr. 670/04.07.2012);
  - referitor la tipul de activitate desfășurată și menționată la punctul anterior, în adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../23.11.2012 (filele 48-49) contestatoarea precizează că transportul clienților de la domiciliu la locul de îmbarcare în autocar și de la locul de debarcare la domiciliu este cuprins în costul biletului, iar în adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../11.12.2012 (fila 74) se menționează

că acest tip de transport nu se efectuează contra cost, încadrându-se în prevederile art. 51 din OMTI nr. 980/2011;

- în conformitate cu prevederile art. 19 lit. l) din OG nr. 27/2011, activitățile desfășurate cu autovehiculul în cauză nu necesită licență de transport.

În ceea ce privește documentele justificative deținute din care rezultă încadrarea în categoriile precizate, contestatoarea menționează că este vorba despre aceleași documente prezentate și organelor de inspecție (la care se face referire și la pag. 5 din RIF nr. .../13.09.2012), și anume foi de parcurs. În acest sens au fost depuse la dosarul contestației un număr de 8 foi de parcurs aferente lunii iulie 2012 și, respectiv un număr de 11 foi de parcurs aferente lunii august 2012). Totodată au fost anexate copii după cartea de identitate și după certificatul de înmatriculare a autovehiculului marca BMW.

**III.** Examinând cauza prin prisma motivelor invocate de contestatară, a probelor de la dosar și a actelor normative în vigoare aplicabile speței, se rețin următoarele:

**III.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziționării autovehiculului marca BMW conform facturii nr. .../30.06.2012**

**În fapt**, în data de 30.06.2012 contestatoarea a achiziționat un autoturism marca BMW de la SC E. SRL din ..., în baza facturii nr. .... Așa cum în mod explicit se precizează în contestația depusă, livrarea autovehiculului a avut loc la data când a fost întocmită și factura nr. ..., respectiv în 30.06.2012. Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru 50% din taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura în cauză (50%\*... lei=... lei), așa cum prevede art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal.

În contradictoriu cu organele de inspecție, contestatoarea consideră că are dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr. .../30.06.2012, respectiv suma de ... lei, deoarece, se încadrează în următoarele excepții: autovehicule utilizate de agenții de vânzări, autovehicule utilizate de agenții de achiziție, autovehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, cât și autovehicule folosite pentru activitățile economice. Contestatoarea își întemeiază pretențiile pe dispozițiile referitoare la aplicarea art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal, citând în acest sens art. (2) și art. (6) lit. c) și d) ale punctul 45<sup>1</sup> din Normele de aplicare ale Codului fiscal, așa cum a fost modificat prin Hotărârea nr. 670/04.07.2012.

**În raport cu starea de fapt descrisă mai sus, normele legale aplicabile speței și susținerile părților, urmează a se stabili dacă contestatoarea are dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, înscrisă în factura nr. .../30.06.2012 sau doar 50% din această sumă, adică ... lei, în condițiile în care prin factura în cauză a fost achiziționat un**



autoturism marca BMW, având caracteristicile tehnice ale vehiculelor pentru care, în principiu, dispozițiile legale limitează dreptul de deducere.

În drept, sunt aplicabile următoarele dispoziții legale în vigoare în perioada în care s-a achiziționat și utilizat autovehiculul:

**CODUL FISCAL**

- art. 145:

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

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

a) operațiuni taxabile;

...”

- art. 145<sup>1</sup>:

“Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;

e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;

f) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

(4) Prevederile alin. (1)-(3) se aplică inclusiv în situația în care au fost emise facturi și/sau au fost plătite avansuri, pentru contravaloarea parțială a bunurilor și/sau serviciilor, înainte de data de 1 iulie 2012, dacă livrarea/prestarea intervine după această dată.

(5) În cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin. (1), fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 145 și art. 146-147<sup>1</sup>.

(6) Modalitatea de aplicare a prevederilor prezentului articol se stabilește prin norme.

#### **NORMELE METODOLOGICE DE APLICARE ALE CODULUI FISCAL**

- punctul 45<sup>1</sup>:

“(1) În aplicarea art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul. În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146-147<sup>1</sup> din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcursi, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

(3) În cazul vehiculelor utilizate pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă se consideră că vehiculul este utilizat în scopul activității economice atunci când există dificultăți evidente în folosirea altor mijloace de transport adecvate, cum ar fi lipsa mijloacelor de transport în comun, decalajul orarului mijloacelor de transport în comun față de programul de lucru al persoanei impozabile. Reprezintă vehicule utilizate de angajator pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă vehiculele utilizate pentru transportul angajaților de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la locul de muncă, precum și de la locul de muncă la reședința angajaților/locul

convenit de comun acord. Prin angajați se înțelege salariații, administratorii societăților comerciale, directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, potrivit legii și persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii, în situația în care persoana impozabilă suportă drepturile legale cuvenite acestora.

(4) Utilizarea unui vehicul în folosul propriu de către angajații unei persoane impozabile ori pentru a fi pus la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, este denumită în continuare **uz personal**. Transportul la și de la locul de muncă al angajaților în alte condiții decât cele menționate la alin. (3), este considerat uz personal al vehiculului. **Se consideră că un vehicul nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, în situația în care, pe lângă utilizarea în scopul activității economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal. Dacă vehiculul este utilizat atât pentru activitatea economică, cât și pentru uz personal, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de acesta. Persoana impozabilă care aplică deducerea limitată de 50% nu trebuie să facă dovada utilizării vehiculului în scopul activității economice sau pentru uz personal cu ajutorul foii de parcurs prevăzute la alin. (2). Prin limitarea la 50% a dreptului de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule, se înțelege limitarea deducerii taxei care ar fi deductibilă în condițiile prevăzute la art. 145 și la art. 146-147<sup>1</sup> din Codul fiscal.**

(5) În cazul vehiculelor prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. b)-f) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și taxa aferentă cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146-147<sup>1</sup> din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei, utilizarea acestora și pentru uz personal fiind considerată neglijabilă cu excepția situației în care se poate face dovada unei practici abuzive. În situația prevăzută la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. a) din Codul fiscal este obligatoriu ca persoana impozabilă să utilizeze exclusiv vehiculul pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat, în vederea deducerii taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146-147<sup>1</sup> din Codul fiscal. Totuși, în cazul vehiculelor prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu se aplică limitarea dreptului de deducere a taxei dacă acestea sunt utilizate și pentru alte activități economice ale persoanei impozabile, inclusiv pentru activitățile prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. b)-f) din Codul fiscal.



(6) În scopul aplicării art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. a), b) și d) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) *vehiculele utilizate exclusiv pentru:*

(i) *servicii de urgență reprezintă vehiculele care pot fi înzestrate sau nu cu echipamente tehnice specifice, ce deserveșc personalul specializat în vederea unor intervenții de urgență, cum sunt cele asupra rețelelor de gaz, energie electrică, apă, canalizare;*

(ii) *servicii de pază și protecție reprezintă vehiculele utilizate în vederea asigurării siguranței obiectivelor, bunurilor și valorilor împotriva oricăror acțiuni ilicite care lezează dreptul de proprietate, existența materială a acestora, precum și protejării persoanelor împotriva oricăror acte ostile care le pot periclita viața, integritatea fizică sau sănătatea, potrivit prevederilor Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor și protecția persoanelor, cu modificările și completările ulterioare;*

(iii) *servicii de curierat reprezintă vehiculele care sersesc la primirea, transportul și distribuirea scrisorilor, coletelor și pachetelor;*

b) *vehiculele utilizate de agenții de vânzări* reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activității unei persoane impozabile de către angajații acesteia care se ocupă în principal cu prospectarea pieței, desfășurarea activității de merchandising, negocierea condițiilor de vânzare, derularea vânzării bunurilor/serviciilor, asigurarea de servicii postvânzare și monitorizarea clienților. Exercițarea dreptului de deducere în conformitate cu prevederile art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. b) din Codul fiscal se limitează la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de vânzări;

c) *vehiculele utilizate de agenții de achiziții* reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activității unei persoane impozabile de către angajații acesteia care se ocupă în principal cu *negocierea și încheierea de contracte pentru cumpărarea de bunuri și servicii, întreținerea bazei de date a furnizorilor potențiali sau existenți, întocmirea documentelor administrative pentru cumpărări, analizarea cererilor de cumpărare și propunerea ofertei celei mai bune, urmărirea performanțelor furnizorilor pentru a atinge obiectivele de calitate, costuri, termene.* Exercițarea dreptului de deducere în conformitate cu prevederile art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. b) din Codul fiscal se limitează la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de achiziții;

d) *vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată* reprezintă vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor *cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.*

(7) Utilizarea vehiculului pentru activitățile exceptate prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) din Codul fiscal rezultă, în funcție de fiecare situație în parte, din informații cum sunt: *obiectul de activitate al persoanei impozabile, dovada că persoana impozabilă are personal angajat cu calificare în domeniile prevăzute de excepții, foile de parcurs* care trebuie să conțină cel puțin elementele prevăzute la alin. (2) sau *orice alte dovezi care pot fi furnizate.*

(8) *Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal și de prezentele norme metodologice. Dacă situația de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”*

Având în vedere că achiziționarea autovehiculului marca BMW s-a efectuat în data de 30.06.2012 în baza facturii nr. ..., dată la care a avut loc și livrarea efectivă a autovehiculului, așa cum precizează contestatoarea, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestei achiziții s-a născut la această dată. Cum însă pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziționării de autovehicule, Codul fiscal dispune să se ia în considerare utilizarea efectivă și concretă a acestuia, fiind evident că exploatarea autovehiculului achiziționat cu factura nr. .../30.06.2012 a început cu 01.07.2012, organul de soluționare consideră că în speța în cauză sunt incidente dispozițiile art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal, așa cum a fost modificat acesta prin OUG nr. 24/06.06.2012 publicată în M.O. nr. 384/07.06.2012 coroborat cu punctul 45<sup>1</sup> din Normele de aplicare ale Codului fiscal așa cum a fost modificat de Hotărârea nr. 670/04.07.2012 publicată în M.O. nr. 481/13.07.2012).

Din normele legale antecitate, în vigoare începând cu data utilizării efective și concrete a autovehiculului achiziționat cu factura nr. .../30.06.2012, rezultă indubitabil faptul că legiuitorul a înțeles să limiteze la 50% dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în situația achiziționării unor autovehicule cu greutatea maximă autorizată ce nu depășește 3.500 kg și care nu are mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, în situația în care autovehiculul în cauză nu este utilizat exclusiv pentru activități economice. Prin excepție de la această regulă, în situația în care autovehiculul achiziționat, care îndeplinește caracteristicile menționate mai sus, este utilizat exclusiv pentru activități economice sau pentru destinațiile concrete și particulare prevăzute la lit. a)-f) a art. 145<sup>1</sup> alin. (3) din Codul fiscal, atunci și numai atunci, agentul economic are dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată înscrisă în factura de achiziție, situații în care se aplică regulile generale de deducere prevăzute de art. 145 și art. 146-147<sup>1</sup>.

Prin punctul 45<sup>1</sup> din Normele de aplicare ale Codului fiscal (aprobate prin HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare) au fost stabilite în detaliu condițiile de folosință ale autovehiculelor, precum și activitățile concrete în care acestea trebuie să fie utilizate pentru a beneficia de norma generală a exercitării integrale a dreptului de deducere a taxei, conform regulilor prevăzute de art. 145 și art. 146-147<sup>1</sup>. Este de datoria agentului

economic să demonstreze că sunt îndeplinite condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Cum în speța în cauză, conform facturii nr. .../30.06.2012 (fila 20) a fost achiziționat un autoturism marca BMW, care, așa cum rezultă din cartea de identitate a vehiculului nr. ... (fila 12) face parte din categoria autoturismelor cu masa maximă autorizată ce nu depășește 3.500 kg și cu 5 scaune (inclusiv scaunul șoferului) este evident că suntem, în principiu, în situația limitării dreptului de deducere, conform dispozițiilor speciale prevăzute la art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Având în vedere probatoriul dosarului, precum și cele susținute de contestatoare în declarațiile date cu ocazia inspecției fiscale, în contestația depusă și în completările ulterioare, organul de soluționare urmează a stabili dacă pentru autovehiculul achiziționat cu factura nr. .../30.06.2012 societatea poate beneficia de deducerea integrală a taxei, ca urmare a încadrării în excepțiile indicate.

În această ordine de idei arătăm că din nota explicativă luată administratorului împuternicit, cu ocazia inspecției fiscale (fila 3-4), rezultă faptul că scopul concret al achiziționării acestui autovehicul este multiplu. Astfel, acesta a fost cumpărat fie pentru deplasarea administratorului în vederea încheierii de contracte în țară, deplasarea sa și a personalului angajat în interes de serviciu sau de la serviciu la domiciliu.

Totodată, în cererea introductivă (filele 33-34) și ulterior, în completările transmise cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../23.11.2012 (filele 48-49) și adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../11.12.2012 (fila 74) societatea precizează că bunul în cauză se încadrează la mai multe activități din cele prevăzute la art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal, și anume: vehicule utilizate de agenții de vânzări, vehicule utilizate de agenții de achiziții, precum și vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată (transportul clienților de la domiciliu la locurile de îmbarcare în autobuze).

În ceea ce privește documentele justificative din care rezultă utilizarea efectivă a autovehiculului conform destinațiilor menționate, facem precizarea că inițial au fost depuse în probațiune copii după cartea de identitate și certificatul de înmatriculare a vehiculului, fișa pentru activitățile zilnice pentru autovehicule (aferele lunilor iulie și august 2012), precum și un număr de 4 foi de parcurs (pentru 12.07.2012, 26.07.2012, 07.08.2012 și respectiv 30.08.2012, filele 13-18) iar ulterior, la solicitarea scrisă a organului de soluționare, au fost depuse toate foile de parcurs întocmite pentru perioada 01.07.2012-31.08.2012 (filele 53-73). Documentele justificative în cauză sunt cele menționate și în RIF la pag. 5 (respectiv foi de parcurs). Precizăm faptul că, în virtutea rolului activ consacrat la art. 7 din Codul de procedură fiscală, atât prin adresa nr. .../15.11.2012 (fila 44) cât și prin adresa nr. .../07.12.2012 (fila 51) organul de soluționare a solicitat contestatoarei depunerea tuturor documentelor probatorii deținute din care să rezulte folosirea autovehiculului achiziționat cu factura nr. .../30.06.2012 conform destinațiilor de excepție nominalizate. Menționăm faptul

că în conformitate cu art. 65 alin. (1) din Codul de procedură fiscală „contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care stau la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”, iar art. 206 alin. (1) lit. d) din același act normativ prevede că, printre altele, contestația trebuie să conțină și „dovezile pe care se întemeiază”.

În vederea încadrării în excepțiile prevăzute de art. 145<sup>1</sup> alin. (3) din Codul fiscal, dispozițiile punctului 45<sup>1</sup> alin. (7) din Normele de aplicare ale Codului fiscal prevăd orientativ ce trebuie avut în vedere la încadrarea utilizării autovehiculului pentru astfel de activități.

În raport cu cele precizate anterior, din analiza probatoriului dosarului se constată următoarele:

**A. Referitor la excepția prevăzută de art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. b) din Codul fiscal și punctul 45<sup>1</sup> alin. (6) lit. b) și c) din Normele de aplicare ale Codului fiscal („vehicule utilizate de agenții de vânzări și de achiziții”)**

Contestatoarea are ca obiect de activitate transport rutier de persoane în trafic național, internațional și pe teritoriul UE. Activitatea de agent de vânzări și de achiziții se circumscrie domeniilor care implică producerea, intermedierea sau comerțul cu bunuri și servicii, activități care necesită angajarea de personal calificat și dedicat pentru aprovizionarea cu materiale, materii prime etc., în vederea realizării produselor, sau aprovizionarea cu mărfuri în vederea revânzării, și respectiv, deplasarea în vederea prospectării pieței, prezentări de produse, vânzării efective a produselor și mărfurilor și asigurarea de servicii postvânzare. Ori, transportul de persoane în trafic internațional și UE (ca principală sursă de venituri pentru contestatoare) și ocazional în trafic național nu este de natură să necesite efectuarea de activități specifice agenților de vânzări sau agenților de achiziție.

Contestatoarea, deși susține că autovehiculul achiziționat se înscrie în categoria celor utilizate de agenții de vânzări și achiziții, nu a depus documente care să probeze că au fost efectuate în concret activități specifice agenților de vânzări sau agenților de achiziții, activități ce impun angajarea de personal calificat în aceste domenii și implicit utilizarea autovehiculului în acest scop (ca de exemplu: documente din care să rezulte efectuarea de activități de prospectare a pieței, derularea de negocieri cu potențialii clienți, oferte de cumpărare, oferte de vânzare, contracte încheiate, ordine de deplasare în acest sens etc.)

Din analiza foilor de parcurs depuse în probațiune (filele 53-72) s-a constatat că nu sunt consemnate deplasări care să fi avut ca scop desfășurarea de activități de natura celor specifice agenților de vânzări, deși contestația susține acest fapt în contestația depusă și completările ulterioare.

Pe de altă parte, chiar dacă într-un nr. de 8 foi de parcurs depuse la dosarul contestației și aferente lunilor iulie-august 2012 (filele 78-79) se consemnează că s-au realizat anumite deplasări locale cu autoturismul în cauză în vederea aprovizionării cu materii prime și materiale (activități care fac parte

din cele specifice agenților de achiziții), iar într-un număr de 6 foi de parcurs se consemnează și deplasări în scopul efectuării de plăți către furnizori, totuși cele înscrise în foile de parcurs nu sunt probate cu documente justificative (ca de exemplu copii după facturile de achiziție a materiilor prime din zilele respective, copii ale documentelor de plată emise în zilele în cauză, ordine de deplasare, orice alte documente care confirmă că deplasarea cu autoturismul marca BMW s-a efectuat conform scopului specificat în foile de parcurs). În plus, deplasările efectuate, conform foilor de parcurs pentru eventuale aprovizionări cu materii prime, însumează un număr redus de kilometri (aproximativ un sfert) în raport cu distanța parcursă de autovehiculul marca BMW în lunile iulie-august 2012.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, precum și faptul că deși i-au fost solicitate în mod repetat de organul de soluționare documente probatorii (filele 44 și 51) din care să rezulte concret și fără dubii că autovehiculul a fost utilizat pentru cele două activități exceptate de la limitare, contestatoarea nu a dat curs cererilor, aceasta cu toate că potrivit art. 65 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sarcina de a dovedi folosirea mașinii în activități specifice agenților de vânzări și de achiziții îi revine în exclusivitate. Așa fiind apreciem că nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei apărările petentei conform cărora autoturismul achiziționat cu factura nr. 253/30.06.2012 se încadrează în excepția prevăzută de art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, respectiv „*autovehicule utilizate de agenții de vânzări și de achiziții*”, atâta timp cât o astfel de utilizare nu a fost probată cu documente.

**B. Referitor la excepția prevăzută de art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. d) din Codul fiscal și punctul 45<sup>1</sup> alin. 6) lit. d) din Normele de aplicare ale Codului fiscal („vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată”)**

Activitatea desfășurată de contestatoare (și care în opinia acesteia se încadrează în această excepție) constă de fapt, conform afirmațiilor acesteia, în transport rutier de persoane de la domiciliu la locul de îmbarcare în autocare și de la locul de debarcare la domiciliu.

Chiar dacă într-un număr de 5 foi de parcurs aferente perioadei iulie-august 2012 sunt trecute ocazional activități de „transport persoane” (între diferite localități din județ și punctul de îmbarcare de pe strada Năsăudului din Bistrița) și care reprezintă peste 500 de km efectuați, adică mai mult de jumătate din distanța parcursă cu autovehiculul marca BMW în lunile iulie-august 2012 (a se vedea în acest sens foile de parcurs întocmite pentru 12.07.2012 – fila 68, 26.07.2012 – fila 66, 14.08.2012 – fila 59, 28.08.2012 – fila 54, 30.08.2012 – fila 53), nici pentru această activitate nu au fost depuse documente justificative care să probeze cele înscrise în foile de parcurs mai sus menționate și din care să rezulte, de exemplu, care sunt persoanele transportate și că acestea au fost într-adevăr transportate în scopul specificat.

Cât privește contravaloarea acestui transport, inițial, în adresa nr. .../23.11.2012 înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../23.11.2012 (fila



49), petenta precizează că aceasta este inclusă în costul biletelor. Aceste motivații nu pot fi luate în considerare având în vedere cele ce urmează:

- contravaloarea biletelor de transport includ serviciile prestate pe traseele autorizate, începând de la locul de îmbarcare a pasagerilor și până la locul de debarcare. Dacă am însuși apărarea petentei ar însemna să acceptăm ipoteza că pentru marea majoritate a clienților transportați în regim internațional (sau intern) nu li se prestează complet serviciile (transportul de la domiciliu la locul de îmbarcare, sau de la locul de debarcare la domiciliu) ori, dimpotrivă, că unui număr infim de pasageri li se prestează astfel de servicii preferențial, ceea ce nu poate fi admis;
- transportul de pasageri (de la domiciliu la locul de îmbarcare sau de la locul de debarcare la domiciliu) cu autoturismul în cauză s-ar putea realiza legal numai în condițiile în care mijlocul de transport ar fi autorizat în acest scop, iar contravaloarea acestui serviciu ar fi încasată;

Pe de altă parte, nici apărarea conform căreia transporturile cu autoturismul marca BMW ar contribui în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată nu poate fi reținută, nefiind în concordanță cu cerințele normelor legale (punctul 45<sup>1</sup> alin. (6) lit. d) din Normele de aplicare ale Codului fiscal). În concret, în lipsa transportului de persoane cu autoturismul marca BMW (de la domiciliu la locul de îmbarcare), activitatea de bază a firmei (transport intern și internațional) se poate desfășura fără niciun fel de impediment. Cu alte cuvinte, chiar dacă se realizează sau nu transporturi sporadice sau permanente de persoane cu autoturismul în cauză, acestea nu sunt determinante în realizarea activității de bază

Din perspectivă celor de mai sus cererea petentei este neîntemeiată.

Precizăm că, ulterior, în adresa nr. .../11.11.2012, înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../11.12.2012 (fila 74), petenta menționează că transportul respectiv nu se efectuează contra cost. În această ordine de idei este evident că, dacă au fost realizate astfel de activități, ele s-au efectuate fără plată, iar în aceste condiții, pentru astfel de operațiuni dreptul de deducere nu poate fi exercitat așa cum prevede art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. d) din Codul fiscal.

**C. Referitor la excepția prevăzută de 45<sup>1</sup> alin. (2) din Normele de aplicare ale Codului fiscal („vehicule care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice”)**

Cu privire la acest aspect facem precizarea că doar în situația utilizării autovehiculului în cauză exclusiv pentru activități economice (precum deplasări în țară sau străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, la bancă, la vamă, la autorități fiscale, la vamă, pentru transportul personalului de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, transportul angajaților și administratorilor la și de la locul de muncă atunci când există dificultăți evidente în folosirea altor mijloace de transport, dificultăți cauzate de lipsa mijloacelor de transport în comun sau decalajul față de programul de lucru, etc.) nu se aplică limitarea de 50% a deducerii taxei aferente achiziției. Este obligația persoanei impozabile să

demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

În situația în care, pe lângă utilizarea în scopul activităților economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal, atunci se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării.

În foile de parcurs depuse în probațiune, aferente perioadei iulie-august 2012, s-a menționat că au fost efectuate deplasări pe diferite trasee locale și în județ de către angajații societății și administratorul împuternicit, scopul acestora fiind pentru aprovizionare cu materii prime și materiale, plăți furnizori, plăți bancare, transport persoane, activități care, în principiu, fac parte din categoria celor efectuate în scopul activității economice a societății. Însă, așa cum am mai precizat, în lipsa documentelor probatorii din care să rezulte că deplasările cu autoturismul marca BMW s-au efectuat într-adevăr în scopul activităților indicate în foile de parcurs (ca de exemplu: copii după facturile de achiziție din zilele respective în care să fie trecut la date privind expediția reprezentantul firmei și mijlocul auto în cauză, copii după documentele de plată efectuate către furnizori sau către bănci în zilele pentru care s-au întocmit foile de parcurs, lista persoanelor transportate și legătura acestor curse cu activitățile economice ale societății, ordine de deplasare, etc.) organul de soluționare nu poate reține în soluționarea favorabilă a cererii aceste aspecte.

Învederăm faptul că în fiecare foaie de parcurs întocmită în perioada iulie-august 2012 sunt menționate deplasări (zilnice) cu autoturismul marca BMW, achiziționat cu factura nr. .../30.06.2012, pe traseul str. Moșilor – str. Năsăudului și invers, adică între domiciliul domnului Ș.G.I. (angajat al societății, fostul asociat unic al SC A. SRL și fiul administratorului împuternicit al societății doamna Ș. S.) și punctul de lucru al societății din str. Năsăudului (a se vedea în acest sens filele 53-73, 43, 75 și 76), fără însă a fi prezentate dovezi în sensul existenței unor dificultăți evidente în folosirea altor mijloace de transport, cum ar fi lipsa mijloacelor de transport în comun sau decalajul orarului acestora față de programul de lucru al societății. Doar în aceste condiții transportul personalului angajat la și de la locul de muncă este considerat ca fiind în scopul activității economice, în orice alte condiții decât cele precizate anterior, transportul angajaților este considerat a fi efectuat pentru uz personal.

Având în vedere toate cele precizate mai sus este evident faptul că autoturismul achiziționat cu factura nr. .../30.06.2012 nu este utilizat exclusiv pentru activități economice, fiind folosit, printre altele, atât pentru uz personal cât și pentru activități al căror scop nu este dovedit cu documente justificative a fi în interes economic. Deși organul de soluționare a solicitat în mod repetat (atât prin adresa nr. .../15.11.2012 cât și prin adresa nr. .../07.12.2012) depunerea documentelor justificative din care rezultă utilizarea autovehiculului marca BMW conform activităților indicate în contestația depusă și completările ulterioare, petenta nu s-a conformat, iar pe cale de consecință cererea acesteia vizând deducerea integrală a taxei este neîntemeiată.

**III.2. Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../13.09.2012**

**În fapt**, prin contestația formulată, SC A. SRL din ...a se îndreaptă și împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../13.09.2012 (fila 30). Prin această decizie nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina petentei, organele de inspecție fiscală reținând că societatea, pe perioada 01.03.2012-31.05.2012, a calculat și declarat corect taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare.

**Cauză supusă soluționării este dacă Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care prin decizia atacată nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina petentei iar aceasta nu demonstrează vătămarea sa prin emiterea actului administrativ fiscal.**

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 205, alin. (1) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală:

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

*(2) Este îndreptățit la contestație numai **cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale** printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.”*

Cu privire la îndeplinirea condițiilor procedurale, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011 precizează:

- “9.3. Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației.”
- “9.5. Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: **excepția lipsei de interes**, excepția lipsei de calitate procesuală, prescripția, ...”
- “12.1. Contestația poate fi respinsă ca: (...) d) **lipsită de interes**, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim, (...)”

Deoarece prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-BN 699/13.09.2012 nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare a verificărilor efectuate, iar petenta nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau interesul său legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal, în temeiul art. 217 din Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 12.1. lit. d) din Instrucțiunile aprobate prin OPANAF 2137/2011, pentru acest capăt de cerere, **contestația urmează a fi respinsă ca lipsită de interes.**

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 6, art. 216 alin. (1) și art. 217 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, se

### **DECIDE**

**1.** Respingerea ca neîntemeiată și nesuținută cu documente a contestației formulată de SC A. SRL din ... pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată neadmisă la rambursare și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../13.09.2012

**2.** Respingerea ca lipsită de interes a contestației depuse împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../13.09.2012.

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

**p. DIRECTOR EXECUTIV,**

**ȘEF BIROU,**