

## **D E C I Z I A nr.133/37/30.01.2014**

privind soluționarea contestației formulată de Asociația Composesorală X, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr..../09.10.2013

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr..../07.10.2013 de către Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara, Inspecție fiscală asupra contestației formulată de Asociația Composesorală X județul Hunedoara, împotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-HD .../12.08.2013 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, care vizează suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală și îndeplinește cerințele care privesc semnătura și ștampila contestatorului.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.207 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I.** Prin contestație, contestatorul solicită admiterea contestației și restituirea sumei reținută ca și taxă pe valoarea adăugată suplimentară prin decizia de impunere, susținând următoarele:

Nu puteau fi realizate venituri din subvenții încasate de la APIA dacă asociația nu ar fi executat aceste lucrări de întreținere a pajiștilor, plata subvențiilor fiind condiționată de realizarea acestora.

Mai mult, asociația a arendat în parte aceste terenuri, realizând venituri din facturarea și încasarea arendei, conform facturilor și contractelor de arendă încheiate.

**II.** Organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Hunedoara, Activitatea de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

În perioada 01.07.2012 - 30.06.2013 Asociația Composesorală X a înregistrat TVA deductibilă în sumă de ... lei, aferentă achiziționării de combustibili pentru care nu a deținut documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei (spre exemplu foi de parcurs care trebuie să conțină informațiile prevăzute de legislația în vigoare).

Nu au fost respectate prevederile art.145<sup>1</sup> din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și s-au aplicat prevederile art.145<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.

571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele prezentate, pentru suma de ... lei Asociația nu are drept de deducere a TVA.

De asemenea, în perioada aprilie - iunie 2013, Asociația Composesorală X a înregistrat în evidența contabilă execuția de lucrări pentru întreținerea pajiștilor, lucrări care nu sunt aferente realizării de operațiuni impozabile, întrucât contribuabilul nu a înregistrat în evidența contabilă venituri din activitatea de pășunat sau alte forme de exploatare a pajiștilor.

Lucrările de întreținere a pășunilor și pajiștilor au fost achitate integral din subvențiile încasate de la Agenția de Plăți și Intervenții pentru Agricultură Hunedoara și nu din surse proprii.

Lucrările de curățare pășuni și întreținere pajiști au fost efectuate de către SC Y SRL.

Asociația Composesorală X a dedus TVA aferentă lucrărilor de curățire și întreținere pajiști în sumă de ... lei.

Au fost încălcate prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal coroborat cu punctul 45 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Față de cele prezentate, pentru TVA în sumă de ... lei, Asociația nu are drept de deducere.

Ca urmare, pentru TVA aferentă achiziționării de combustibili și execuțiilor de lucrări pentru întreținerea pajiștilor, în sumă totală de ... lei, Asociația nu are drept de deducere.

**III.** Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

Asociația Composesorală X este înregistrată în Registrul de persoane fizice de pe lângă Judecătoria Hațeg, cod unic de înregistrare fiscală RO ... și reprezentată legal prin domnul ..., în calitate de președinte.

**A.** Referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă achiziționării de combustibil, cauza supusă soluționării o reprezintă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care, contribuabilul nu a făcut dovada cu documente că îndeplinește toate condițiile prevăzute de lege privind acordarea integrală a deductibilității taxei.

În fapt, Asociația Composesorală X a înregistrat TVA deductibilă în sumă de ... lei, aferentă achiziționării de combustibil în perioada 01.07.2012 - 30.06.2013.

Organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere TVA în sumă de ... lei, în baza art.145<sup>1</sup> alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

*a) operațiuni taxabile;”*

Potrivit prevederilor legale citate, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, în condițiile în care acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Conform art.145<sup>1</sup> alin.(1) din același act normativ:

*“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.”*

coroborat cu prevederile punctului 45<sup>1</sup> alin.(2) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

*“... (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. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, ... 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 parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.”*

Potrivit dispozițiilor legale anterior citate, în cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cheltuielile legate de aceste vehicule sunt deductibile integral, inclusiv cu achiziția combustibilului, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei

De asemenea, este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere

a taxei, în acest sens, contribuabilul având obligația 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 parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Se reține că, în susținerea contestației, cu privire la achiziția de combustibil pentru perioada 01.07.2012 - 30.06.2013, contribuabilul nu a făcut dovada cu documente că îndeplinește toate condițiile prevăzute de lege privind acordarea integrală a deductibilității taxei pe valoarea adăugată.

Potrivit prevederilor art.65 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se specifică:

*“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Astfel, nici în timpul inspecției fiscale și nici pe parcursul soluționării căii administrative de atac, nu au fost prezentate de Asociația Composesorală documente prevăzute de lege pentru deducerea taxei.

Având în vedere că Asociația Composesorală nu aduce în susținere documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, urmează ca în temeiul prevederilor art.216 alin.1 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 din OANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*

să se respingă ca neîntemeiată contestația pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere.

**B.** Referitor la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru servicii reprezentând lucrări pentru întreținerea pajiștilor, pe considerentul că prestările de servicii nu sunt aferente realizării de operațiuni taxabile, în condițiile în care contestatorul depune în susținerea contestației documente noi neavute în vedere la efectuarea analizării documentare a cererii de rambursare.

În fapt, în perioada aprilie - iunie 2013, Asociația Composesorală X a înregistrat în evidența contabilă execuția de lucrări pentru întreținerea pajiștilor.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-HD .../12.08.2013, organele de inspecție fiscală au respins la deducere, în temeiul art.145 alin.2 lit.a) din Codul fiscal, taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, pe motiv ca la momentul verificării serviciile nu sunt aferente realizării de operațiuni taxabile ale Asociației Composesorale X.

Din raportul de inspecție fiscală nr.F-HD .../12.08.2013 rezultă că Asociația composesorală a fost beneficiara unor lucrări de servicii pentru întreținerea pajiștilor pentru care nu a putut demonstra că sunt efectuate în folosul realizării de operațiuni taxabile, aceasta nerealizând venituri din activitatea de pășunat sau exploatare pajiști.

În drept, potrivit prevederilor art.145 și art.146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*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, ...;*

Legislația fiscală condiționează deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevar, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este

obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile respective.

În prezenta cauză, organele de inspecție fiscală au stabilit că Asociația Composesorală X nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului deducere a taxei pe valoarea adăugată, reținând faptul că, lucrările pentru întreținerea pajiștilor nu sunt aferente realizării de operațiuni impozabile, întrucât contribuabilul nu a înregistrat în evidența contabilă venituri din activitatea de pășunat sau alte forme de exploatare a pajiștilor.

În speța, ulterior emiterii Deciziei de impunere, Asociația composesorală a depus în susținerea contestației documente care să evidențieze realizarea de venituri, conform facturi și contracte de arendă.

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art.213 alin.(4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, potrivit căror:

*“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”*

Din textul de lege mai sus prezentat, se reține că, contestatorii pot depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele fiscale.

În această situație, organului fiscal care a efectuat activitatea de documentare i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Se reține că AJFP Hunedoara, Serviciul de inspecție fiscală persoane juridice nu s-a pronunțat cu privire la documentele depuse de Asociația composesorală în susținerea contestației.

Față de cele prezentate și având în vedere că petentul a depus în susținerea contestației documente noi, fără ca organul de soluționare a contestației să poată identifica modul în care acestea au fost avute în vedere la analiza documentară iar, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să verifice îndeplinirea de către petent a tuturor condițiilor, având caracter obligatoriu și totodată cumulativ, impuse de legea fiscală privind deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată, să analizeze operațiunile realizate de contestator în întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operațiuni, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

*“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”* coroborate cu prevederile pct. 11.6 din OANAF nr.450/2013 pentru aprobarea

instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

*“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, urmează să se desființeze parțial DECIZIA DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-HD .../12.08.2013, pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de ... lei, în vederea analizării documentelor suplimentare depuse de contestator în susținerea cauzei.

Prin urmare, Serviciul de inspecție fiscală persoane juridice va proceda la o nouă verificare, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie, prin solicitarea, în temeiul art.7 “Rolul activ” din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, de dovezi obiective referitoare la posibilitatea Asociației Composesorale de a solicita la rambursare TVA în sumă de ... lei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, titlul IX privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, în baza referatului nr. \_\_\_\_\_, se

### **DECIDE:**

**1.** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Asociația Composesorală X împotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-HD .../12.08.2013, pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

**2.** Desființarea parțială a DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-HD .../12.08.2013, pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

Prezenta decizie se comunică la:

- Asociația Composesorală X

- Administrația județeană a finanțelor publice Hunedoara,  
Inspekția fiscală, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din OANAF  
nr.450/2013.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL,**