

DECIZIA nr.1869

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P. -Serviciul de Inspectie Fiscala prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P.cu privire la contestatia formulata de X.

X prin presedinte, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala , de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala prin care s-a stabilit suplimentar TVA si totodata s-a respins la rambursare TVA .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca Decizia de impunere a fost comunicata conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei iar contestatia a fost depusa la posta conform plicului existent in original la dosarul contestatiei; contestatia a fost inregistrata la A.J.F.P. , conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatie, aflata in original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de X, reprezentata legal prin presedinte.

I.X reprezentat legal prin presedinte , formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala , de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. - Inspectie Fiscala, prin care s-a respins la rambursare TVA si solicita admiterea contestatiei si anularea actului administrativ fiscal contestat pentru urmatoarele motive:

Cu privire la TVA aferenta taxei de peiaj achitata la unitatea administrativ teritoriala, contestatarul arata ca aceasta a fost stabilita de Consiliul Local al comunei prin HCL; in baza acestei hotarari intre comuna si X s-a perfectat Conventia prin care s-a stabilit pe perioada 26.03.2021-31.12.2021 o taxa de peiaj pentru volumele puse in valoare pe terenurile proprietatea posesorului.

Conform centralizatorului întocmit de administratorul fondului forestier - Ocolul Silvic de Regim rezulta ca, în perioada martie 2021-iulie 2021 s-a pus în valoare un volum de material lemnos a cărui taxă de peiaj este de ... lei;

Composesoratul a achitat suma cu TVA inclus, deci o sumă mult mai mică decât trebuia achitată de fapt.

Pentru motivele prezentate, contestatarul considera că în mod eronat organele de inspectie fiscală au respins la deductibilitate TVA aferentă taxei de peiaj.

În ce privește TVA, respinsă la rambursare contestatarul arată că actul administrativ fiscal contestat este nelegal pe motiv că acesta nu este motivat în drept cu privire la suma aferentă serviciilor de exploatare forestieră executate de terțe părți; în actul administrativ fiscal se face referire la Decizia nr.1129/R/2019 a Curții de Apel, decizie care nu este temei de drept, aceasta fiind pronunțată într-o speță care nu era similară obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere ce formează obiectul prezentei contestații.

Contestatarul susține că nu a intermediat către clientul afiliat servicii de exploatare forestieră, că serviciile de exploatare forestieră nu au fost refacturate către nicio persoană fizică sau juridică. Contractele perfectate cu persoanele care au cumpărat material lemnos sunt contracte de vânzare-cumpărare, în care se precizează care este prețul lemnului; cumpărătorul nu poate fi ținut să plătească separat prețul unui serviciu de exploatare, pentru care, la rândul lui nu ar putea deduce TVA. De asemenea, cumpărătorul nu ar avea temei legal să deducă cheltuielile de exploatare, nimeni nu ar cumpăra material lemnos pentru care ar trebui să achite cheltuieli de exploatare, cheltuieli pe care cumpărătorul nu le-a făcut.

Totodată contestatarul arată că organul de control nu a luat în considerare calculul costului de producție al materialului lemnos, prezentat, cost care include și cheltuielile de exploatare; în speță, nu prezintă niciun interes din ce documente rezultă stabilirea prețului materiei prime, singurul lucru care prezintă interes este acela că s-au luat în calcul cheltuielile de exploatare ale materialului lemnos.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspectie fiscală organele de inspectie fiscală din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscală, din TVA solicitată la rambursare de X au admis la rambursare TVA și au respins la rambursare TVA.

Din Raportul de inspectie fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere cu privire la obligațiile fiscale reprezentând TVA contestată de X rezultă următoarele:

1.-TVA stabilită suplimentar de organele de inspectie fiscală;

Activitatea Composesorului este de administrare a patrimoniului membrilor composesori dar realizează și activitate economică, respectiv realizează venituri din vânzarea de material lemnos provenit de pe terenurile cu vegetație forestieră deținute de membrii composesori cât și venituri din chirii, servicii, activitățile nefiind autorizate.

În perioada 01.04.2021-31.07.2021 contribuabilul a înregistrat producție, a efectuat descarcarea de gestiune a producției raportate, cantitativ și valoric la nivelul intrărilor și ieșirilor de masă lemnoasă în condițiile în care Composesoratul nu are niciun fel de producție și nu este autorizat să realizeze.

Vanzarea masei lemnoase a fost efectuata conform contractelor de vanzare cumpărare masa lemnoasa pe picior fiind aplicata procedura de negociere cât și licitatie dar si de pe rampa doar pentru societatea afiliata E.

În timpul controlului, contribuabilul a prezentat spre exemplificare copie a contractelor de vanzare cumpărare masa lemnoasa pe picior încheiate în perioada 01.04.2021-31.07.2021 din care la un singur contract a fost identificata procedura de atribuire prin licitație.

Cu privire la cheltuielile de transport masa lemnoasa suportate de contestatar, pentru masa lemnoasa vanduta de pe rampa cu transport inclus pana la depozitul cumpărătorului societății afiliate, sunt la prețul ...iar in alte cazuri sunt efectuate cu preț / cursa mai mare, după cum rezulta din contractele si facturile prezentate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, toata cantitatea de masa lemnoasa intrata conform situației prezentata de reprezentantul contribuabilului au fost date la ieșiri si raportate in totalitate la aceleași valori ca producție , astfel rezultând un preț mediu inregistrat/luna pentru perioada aprilie -iulie 2021.

Din situația prezentata de contribuabil stocul la începutul lunii aprilie 2021 este in cantitatea de... mc masa lemnoasa , acesta fiind menținut in toata perioada (aprilie- iulie 2021), stoc care nu se regăsește in balanța lunii iulie 2021; în balanța de verificare aferenta lunii iulie 2021 , în contul 301 sunt inregistrate intrări in suma de ...ei, în contul 601 sunt inregistrate consumuri in suma de... lei dar in centralizatorul prezentat de societate sunt in suma de ... lei. Cu privire la diferența, reprezentanții contribuabilului au explicat ca aceasta diferența reprezintă lemn de foc înregistrat ca intrare , reprezentând contribuția membrilor pentru acoperirea cheltuielilor asociației.

Totodata, urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca exploatarea masei lemnoase a fost efectuata pe baza de contracte încheiate cu executanții de lucrări, agenți economici din zona comunei in perioada 01.04.2021-31.07.2021 fiind exploatata si facturata de către furnizorii prestatori cantitatea de ...masa lemnoasa la valoarea de...(rezultând un preț mediu de .. lei exploatare/ mc.)

X a înregistrat in evidenta contabila facturile emise de către furnizorii de servicii de exploatare forestiera si si-a exercitat dreptul de deducere a TVA .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca masa lemnoasa exploatata a fost vanduta atat către persoane fizice cat si juridice, principalul client fiind societatea afiliata respectiv Societatea E.

S-a constatat ca X a emis facturi pentru masa lemnoasa vanduta respectiv lemn rotund rasinoase, lemn de foc rasinoase si fag dar nu a refacturat si înregistrat distinct serviciile de exploatare forestiera intermediare beneficiarului afiliat; acesta avea obligația de a refactura clientului-afiliat serviciile de exploatare masa lemnoasa intermediare, respectiv de a incasa de la client, cota parte aferenta materialului lemnos taiat/exploatat si tras în rampa, pentru care a angajat firme de exploatare a lemnului .

În vederea stabilirii starii de fapt fiscala, organele de inspectie fiscala au solicitat reprezentantilor Composesoratului sa prezinte toate elementele de cost în formarea prețului de vanzare; în timpul controlului a fost prezentat un material, din care nu rezulta din ce documente izvorăște stabilirea prețului materiei prime, care nu corespunde cu prețul de intrare utilizat si specificat de contribuabil din situația intrărilor prezentate pentru perioada aprilie - iulie 2021.

Având în vedere ca pe perioada verificata, Composesoratul a dedus TVA aferenta serviciilor de exploatare masa lemnoasa însă acestea nu au fost refacturate clientului afiliat la efectuarea vanzarii de masa lemnoasa, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA aferenta acestor servicii, în conformitate cu prevederile art.280, art.281, art.287, art.319 din Legea nr.227/2015 privind codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare.

La stabilirea TVA suplimentara,organele de inspectie fiscala au avut în vedere și Decizia nr.1129/R/30.12.2019 pronuntata de Curtea de Apel având ca reclamant X, in speța identica și anume TVA stabilită suplimentar aferenta serviciilor de exploatare a masei lemnoase, pe perioada 01.01.2016-31.10.2016.

2.- TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca,in luna iulie 2021,X a inregistrat factura emisa de Comuna pentru “ Taxa peiaj” .

În vederea justificarii acestei taxe, contestatarul a atașat facturii reprezentand taxa de peiaj “ CONVENȚIE privind încasarea si gestionarea taxei de peiaj” fara a prezenta alte documente justificative pentru deducerea TVA respectiv documente din care sa rezulte perioada pentru care a fost facturata taxa de peiaj, pentru ce partide, ale cui au fost partidele ori alte documente.

Taxa de peiaj facurata este aferenta masei lemnoase transportate din proprietatea membrilor composesori, pe drumurile forestiere proprietate publica a Statului si administrate de comuna din care doar o parte a fost exploatata de către Composesorat restul fiind vaduta pe picior altor terte societăți; conform prevederilor Legii nr. 46/2008 privind Codul Silvic, art.17, alin (2) lit. h), proprietarii fondului forestier, au obligația sa asigure atat întreținerea cat si repararea drumurilor forestiere pe care le au in administrare ori in proprietate, acestea putând fi identificate după un număr de inventar, fiind percepute utilizatorilor de drum, taxe de folosința pentru drumurile forestiere, denumita si taxa de peiaj asa cum este fundamentata la art.87 din Codul Silvic.

Potrivit art.87 din Codul silvic , taxa de peiaj este datorata de cel care folosește drumul are destinația exclusiva pentru întreținerea si repararea drumurilor forestiere si nu poate constitui sursa de profit.

În conditiile în care reprezentantii composesoratului nu au justificat cu documente taxa achitata, in temeiul art.297 alin.(4) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta taxei de peiaj.

III. Luand in considerare constatarile fiscale, sustinerile contestatarului, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.04.2021-31.07.2021;

Verificarea s-a efectuat in vederea solutionarii cu control anticipat a Decontului de TVA prin care s-a solicitat la rambursare TVA aferenta perioadei 01.04.2021-31.07.2021.

A)Motive procedurale

În ceea ce privește argumentul Composesoratului potrivit caruia Decizia de impunere ar fi nelegala și solicita anularea acesteia pe motiv ca nu este motivata în drept cu privire la TVA, aratam:

În contestatia formulata, contestatarul sustine ca organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA aferenta serviciilor de exploatare forestiera fără a motiva în drept actul administrativ fiscal contestat; arata ca se face referire la Decizia de impunere a Curții de Apel, care nu este temei de drept.

În drept, la art.46 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

“2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde urmatoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis si data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului/platitorului si, daca este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/platitor;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele si calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum si stampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;*
- j) mentiuni privind audierea contribuabilului/platitorului.”*

La art.97 " Forma si continutul deciziei de impunere" din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

“Decizia de impunere trebuie sa cuprinda, pe lânga elementele prevazute la art. 46, si tipul creantei fiscale, baza de impozitare, precum si quantumul acesteia, pentru fiecare perioada impozabila.”

In ceea ce priveste formularul "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice, modalitatea de completare a acesteia este reglementata de Ordinul Presedintelui ANAF nr.3709/2015 privind aprobarea modelului si continutului formularului Decizie de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice, care la Anexa 2 precizeaza:

“Formularul "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de

inspectie fiscala pentru stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare principale aferente diferentelor de baze de impozitare constatate, precum si pentru solutionarea cu inspectie fiscala anticipata a decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare, în situatia în care suma aprobata la rambursare difera de cea solicitata.[...]

Informatiile din continutul formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice" se vor completa dupa cum urmeaza:

1. "Date de identificare ale contribuabilului/platitorului" cuprind urmatoarele informatii:

- denumirea completa a contribuabilului/platitorului;*
- cod de identificare fiscala definit potrivit prevederilor Codului de procedura fiscala;*
- numar de înregistrare la registrul comertului;*
- domiciliul fiscal.*

2. "Date privind obligatia fiscala" cuprind:[...]

2.2.1. Soluționarea decontului cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare.

Acest tabel se completează în cazul în care inspectia fiscală se efectuează pentru soluționarea decontului/deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, cu inspectie fiscală anticipată și numai dacă suma aprobată la rambursare diferă de suma solicitată, pentru cel puțin unul din deconturi.[...]

2.2.2 "Motivul de fapt": se înscrie modul în care contribuabilul a respectat prevederile legale privind stabilirea bazei impozabile, potrivit situațiilor de fapt fiscale, cu prezentarea consecințelor fiscale asupra TVA datorate pe perioada verificată.

2.2.3 "Temeiul de drept": se va înscrie detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat."

Avand in vedere prevederile legale enuntate si analizand Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice , se retine ca aceasta a fost emisa in conformitate cu prevederile Ordinului Presedintelui ANAF nr.3709/2015 privind aprobarea modelului si continutului formularului Decizie de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice si contine elementele prevazute de art.46, art.97 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, anterior enuntate, cu privire la TVA stabilita suplimentar si totodata respinsa la rambursare.

Din analiza deciziei se retine ca la pct.2.2.3 Temeiul de drept" sunt enuntate prevederile legale in baza carora s-a stabilit suplimentar TVA si anume dispozitiile art.280, art.281 din Codul fiscal privind faptul generator si exigibilitatea TVA ,

dispozitiile art.319 privind facturarea precum si dispozitiile art.6 , 7 , 73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Totodata, aratam ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au analizat documentele si informatiile prezentate de societate in baza carora acestea si-au format convingerea ca, pe perioada verificata societatea avea obligatia de a refactura serviciile de exploatare forestiera si de a colecta TVA in conditiile in care si-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferenta acestor servicii, in conformitate cu prevederile art.280, art.282, 319 din Codul fiscal precum si prevederile art.6, art.7 si art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Se retine ca, la pct.2.2.3 "Motivul de drept" din Decizie de impunere precum si Raportul de inspectie fiscala , sunt prezentate articolele de lege in baza carora a fost stabilita suplimentar, TVA .

In conformitate cu prevederile art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din urmatoarele situatii:

a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competenta;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 46 alin. (6), precum si organul fiscal emitent;

c) este afectat de o grava si evidenta eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o grava si evidenta eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, daca acestea ar fi fost înlaturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa."

Se retine ca, legiuitorul a inteles sa precizeze in mod expres acele elemente din continutul actelor administrativ fiscale a caror lipsa este sanctionata cu nulitatea absoluta a actelor administrativ fiscale si anume:este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competenta;nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, precum si organul fiscal emitent;este afectat de o grava si evidenta eroare.

In speta , dupa cum s-a aratat si mai sus actul administrativ fiscal contestat indeplineste conditiile de forma prevazute de art.46 si art.97 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala precum si Ordinul Presedintelui ANAF nr.3709/2015 pentru aprobarea modelului si continutului formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice."

Deoarece exceptia de procedura ridicata de contestatar este neintemeiata , D.G.R.F.P. - Serviciul Solutionare Contestatii 2 se va investi cu solutionarea pe fond

a contestatiei formulata de X cu privire la obligatiile fiscale reprezentand TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere si totodata respinsa la rambursare.

B)Fondul cauzei;

In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala si totodata respinsa la rambursare, contestata de X:

D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita sa se pronunte dacă X datoreaza bugetului de stat TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere, in conditiile in care s-a constatat ca contribuabilul nu a inclus in pretul de vanzare al materialului lemnos livrat in rampa catre clienti persoane juridice sau refacturat distinct cheltuielile de exploatare a masei lemnoase efectuate de furnizorii de servicii pentru care și -a exercitat dreptul de deducere al TVA.

In fapt, pe perioada 01.04.2021-31.07.2021, a achizitionat servicii de exploatare masa lemnoasa conform contractelor incheiate cu executantii de lucrari, agenti economici din zona comunei ; conform facturilor emise de prestatorii de servicii , s-a exploatat cantitate de mc masa lemnoasa pentru care posesorul a inregistrat in contul 628"Alte cheltuieli cu servicii executate de terti" cheltuieli deductibile fiscal .

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca COMPOSESORATUL a emis facturi pentru masa lemnoasa vanduta reprezentand contravaloare lemn rotund rasinoase, lemn de foc rasinoase si fag dar nu a inclus in pretul de vanzare sau nu a refacturat si inregistrat distinct serviciile de exploatare forestiera intermediare beneficiarului afiliat - Societatea E, in conditiile in care a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal si TVA deductibila .

Intrucat din materialul prezentat de reprezentantul Composesoratului, nu a rezultat modul de stabilire a pretului materiei prime iar din documentele analizate a rezultat ca nu s-a refacturat clientului afiliat Societatea E si serviciile de exploatare masa lemnoasa pentru care contribuabilul si-a exercitat dreptul de deducere a TVA pe perioada 01.04.2021-31.07.2021, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA aferenta serviciilor de exploatare masa lemnoasa nefacturate clientului afiliat.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere contestatarul sustine ca în actul administrativ fiscal se face referire doar la Decizia Curții de Apel , care nu reprezintă temei de drept, fiind pronuntata pe o speta care nu este similara celor constatate prin actul administrativ fiscal contestat.

De asemenea, sustine ca nu a intermediat către clientul afiliat servicii de exploatare forestieră, ca serviciile de exploatare forestieră nu au fost refacturate către nicio persoană fizică sau juridică, ca în contractele de vânzare-cumpărare se precizează care este prețul lemnului iar cumpărătorul nu poate fi ținut să plătească separat prețul unui serviciu de exploatare, pentru care, la rândul lui nu ar putea deduce TVA.

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile art.270, art.280, art.281, art.282, art.286, art.291, art.319 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal , cu modificarile și acompletarile ulterioare, potrivit cărora:

-art.270

“(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.[...]

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:[...]

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.”

-art.280

„(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor [art. 326](#) alin. (1).”

-art.281

„1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, în conformitate cu regulile stabilite de prezentul articol.”

-art.282

“(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;”

-art.286

„(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;[...]

c) pentru operațiunile prevăzute la [art. 270](#) alin. (4) și (5), pentru transferul prevăzut la [art. 270](#) alin. (10) și pentru achizițiile intracomunitare considerate ca fiind cu plată și prevăzute la [art. 273](#) alin. (2) și (3), prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării.[...]

(3) Baza de impozitare cuprinde următoarele:[...]

b) cheltuielile accesorii, cum sunt: comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumpărătorului, care fac obiectul unui contract separat și care sunt legate de livrările de bunuri sau de prestările de servicii în cauză, se consideră cheltuieli accesorii.

-art.291

“(1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:

a) 20% începând cu data de 1 ianuarie 2016 și până la data de 31 decembrie 2016;

b) 19% începând cu data de 1 ianuarie 2017.”

-art.319

„6) *Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații:*

a) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate;”

La pct.30 din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.286 alin.(3) lit.b) din Cod, se prevede:

“ (5) *În sensul [art. 286](#) alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, orice cheltuieli accesorii efectuate de persoana care realizează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, chiar dacă fac obiectul unui contract separat. Există o singură livrare/prestare în cazul în care unul sau mai multe elemente trebuie considerate ca reprezentând tranzacția principală, în timp ce unul sau mai multe elemente trebuie considerate cheltuieli accesorii care beneficiază de tratamentul fiscal al tranzacției principale referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutirile ca și livrarea/prestarea de care sunt legate.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate se retine ca livrarea de bunuri reprezintă transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și proprietar; este asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată și preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziția altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusă total sau parțial.

Se retine ca persoana impozabilă trebuie să emită factura către beneficiar pentru livrările de bunuri sau prestațiile de servicii iar faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau prestației serviciilor; exigibilitatea taxei intervine la data la care intervine faptul generator iar prin excepția exigibilitatea taxei intervine la data emiterii unei facturi înainte de data la care intervine faptul generator sau la data încasării avansului, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

De asemenea, se retine ca baza impozabilă în cazul livrărilor de bunuri, prestații de servicii, este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț iar în cazul operațiunilor prevăzute la art.270 alin.(4) din Codul fiscal baza impozabilă este constituită din prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării.

Se retine totodată ca, baza impozabilă cuprinde orice cheltuieli accesorii efectuate de persoana care realizează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, chiar dacă fac obiectul unui contract separat.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei în raport de prevederile legale enunțate se rețin următoarele:

În perioada 01.04.2021-31.07.2021, COMPOSESORATUL a înregistrat producție, a efectuat descarcarea de gestiune a producției raportate, cantitativ și valoric la nivelul intrărilor și ieșirilor de masă lemnoasă în condițiile în care Composesoratul nu are niciun fel de producție și nu este autorizat să realizeze.

Vanzarea masei lemnoase a fost efectuata conform contractelor de vanzare cumpărare masa lemnoasa pe picior fiind aplicata procedura de negociere cât și licitatie dar si de pe rampa doar pentru societatea afiliata E.

În timpul controlului, contribuabilul a prezentat spre exemplificare copie a contractelor de vanzare cumpărare masa lemnoasa pe picior încheiate în perioada 01.04.2021-31.07.2021 din care, la un singur contract a fost identificata procedura de atribuire prin licitație.

Cu privire la cheltuielile de transport masa lemnoasa suportate de contestatar, pentru masa lemnoasa vanduta de pe rampa cu transport inclus pana la depozitul cumpărătorului societății afiliate, sunt la prețul ... după cum rezulta din contractele si facturile prezentate.

Se reține totodata ca, pe perioada verificata, posesorul a achizitionat servicii de exploatare masa lemnoasa conform contractelor incheiate cu executantii de lucrari, agenti economici din zona comunei Joseni; conform facturilor emise de prestatorii de servicii , s-a exploatat cantitate de masa lemnoasa pentru care posesorul a inregistrat, in contul 628”Alte cheltuieli cu servicii executate de terti”, cheltuieli deductibile fiscal si TVA deductibila; masa lemnoasa exploatata a fost vanduta atat către persoane fizice cat si juridice, principalul client fiind societatea afiliata respectiv Societatea E.

COMPOSESORATUL a emis facturi pentru masa lemnoasa vanduta respectiv lemn rotund rasinoase, lemn de foc rasinoase si fag către beneficiarului afiliat Societatea E însă nu a refacturat si înregistrat distinct serviciile de exploatare forestiera intermediare beneficiarului afiliat; acesta avea obligația de a refactura clientului-afiliat serviciile de exploatare masa lemnoasa intermediare, respectiv de a incasa de la client, cota parte aferenta materialului lemnos taiat/exploatat si tras în rampa, pentru care a angajat firme de exploatare a lemnului .

Se reține ca în timpul controlului, in vederea stabilirii starii de fapt fiscala, organele de inspectie fiscala au solicitat reprezentantilor Composesoratului sa prezinte toate elementele de cost în formarea prețului de vanzare al mărfii către societatea afiliata; în timpul controlului a fost prezentat un material, din care nu rezulta din ce documente izvorăște stabilirea prețului materiei prime, care nu corespunde cu prețul de intrare utilizat si specificat de contribuabil din situația intrărilor prezentate pentru perioada aprilie - iulie 2021.

In speta, se retine ca organele de inspectie fiscala au analizat documentele prezentate de contestatar si au constatat ca cheltuielile cu exploatarea masei lemnoase si TVA , , inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de prestatorii de servicii nu au fost incluse în prețul de livrare al mărfii și nici refacturate distinct Societății afiliate ,desi au fost considerate ca fiind deductibile de catre contestatar.

În aceste condiții se reține ca, în mod legal, organele de inspectie fiscala au constatat ca contribuabilul nu are dreptul la rambursarea TVA aferenta serviciilor de exploatare masa lemnoasa pentru care a dedus TVA pe perioada 01.04.2021-31.07.2021 fără a-l refactura clientului afiliat .

Cheltuielile cu exploatarea masei lemnoase pentru care societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere a TVA si care nu au fost facturate beneficiarului pot fi considerate cheltuieli accesorii care constituie baza de impozitare de calcul al TVA, in conformitate cu prevederile art.286 alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, mai sus citat.

Potrivit art.11 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, se prevede:

“(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contributii sociale obligatorii, autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzactii/activitati pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei/activitatii.”

In speta fiind vorba de tranzactii efectuate intre persoane afiliate sunt aplicabile si prevederile art.11 alin.(4) , potrivit caruia:

“(4) Tranzactiile între persoane afiliate se realizeaza conform principiului valorii de piata. În cadrul unei tranzactii, al unui grup de tranzactii între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piata nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispozitia organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili daca preturile de transfer practicate în situatia analizata respecta principiul valorii de piata, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricareia dintre partile afiliate pe baza nivelului tendintei centrale a pietei.”

Potrivit dispozitiilor legale mai sus enuntate, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritatile fiscale pot reîncadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al acesteia; tranzactiile intre persoane afiliate se realizeaza conform principiului valorii de piata.

Totodata se retine ca ,referitor la cheltuielile de exploatare a masei lemnoase pentru clientul afiliat E, nefacturate acestuia pe perioada 01.01.2016-31.10.2016, s-a pronuntat și Tribunalul , în sensul respingerii actiunii formulata de reclamantul Composesoratul ; Sentința civila a Tribunalului a rămas definitiva prin Decizia pronuntata de Curtea de Apel în același dosar.

Din considerentele Deciziei pronuntata de Curtea de Apel în dosarul .., se rețin urmatoarele:

„Organele de inspectie fiscala au analizat prețul de vanzare al materialului lemnos valorificat în rampa în raport de documentele prezentate de societate în timpul controlului și au constatat ca cheltuielile de exploatarea masei lemnoase au fost incluse în prețul de vanzare doar pentru persoane fizice , în timp ce diferența reprezentând cheltuieli cu masa lemnoasa nu au fost incluse în prețul de vazare a materialului lemnos în rampa livrat către persoane juridice si în principal clientului Erdobirtokosag SRL persoana afiliata.[...]

În baza dispozitiilor art.286 alin.3 din Codul fiscal , a prevederilor art.11 alin.1 și alin.4 din Codul fiscal , organele fiscale constatand ca prețul de vanzare către persoane juridice nu reflecta prețul de piața al materialului lemnos , au inclus în prețul de vanzare și cheltuielile cu serviciile de exploatarea masei lemnoase, având în vedere ca pentru serviciile de exploatare a masei lemnoase recurentul și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în conformitate cu prevederile art.297 din Cod fiscal.

Argumentul conform caruia vanzarile de material lemnos au fost facturate cu respectarea art.331 din Codul fiscal privind măsurile de simplificare privind taxarea inversa către societatile beneficiare, nu este relevant în cauza, atâta timp cât serviciile de exploatare a masei lemnoase sunt parte a pretului de vanzare și trebuie incluse în acest preț, în conditiile în care recurentul a angajat firme de exploatare a

lemnului și și-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor și dreptul de deducere a TVA.”

Prin urmare, instanța de judecată a reținut că serviciile de exploatare a masei lemnoase sunt parte a pretului de vânzare și trebuie incluse în acest preț, în condițiile în care recurentul a angajat firme de exploatare a lemnului și și-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor și dreptul de deducere a TVA, după cum au constatat și organele de inspectie fiscală prin Decizia de impunere precum și prin Decizia de impunere, care face obiectul prezentei contestații.

Argumentul contestatarului potrivit căruia Decizia pronunțată de Curtea de Apel ar fi fost pronunțată într-o speță care nu este similară celor constatate prin decizia de impunere ce face obiectul prezentei contestații nu poate fi reținut în speță în condițiile în care din considerentele deciziei mai sus citate rezultă contrariul.

După cum s-a arătat și mai sus, organele de inspectie fiscală au analizat pretul de vânzare al materialului lemnos valorificat în rampă în raport de documentele prezentate de societate în timpul controlului și au constatat că cheltuielile cu exploatarea masei lemnoase nu au fost incluse în pretul de vânzare și nici nu au fost refacturate distinct persoanei juridice afiliate E.

Potrivit art.72 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/platitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.”

Iar la art.73 din același act normativ se prevede:

“(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe baza de probe sau constatari proprii.”

Se reține astfel că, documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare și totodată contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

După cum s-a arătat și mai sus, în timpul controlului sau la contestația formulată nu au fost prezentate documente din care să rezulte modul de stabilire a pretului de vânzare către clienții persoane juridice sau că serviciile de exploatare a masei lemnoase livrate către persoana afiliată E ar fi fost refacturate distinct acesteia.

În lipsa unor documente justificative care să dovedească că cheltuielile cu exploatarea masei lemnoase au fost incluse în pretul de vânzare sau au fost refacturate distinct persoanei afiliate E iar contestatarul și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în conformitate cu prevederile art.297 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, se reține că în mod legal organele de inspectie fiscală au apreciat în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin relevanța stării de fapt fiscale, conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și au stabilit TVA suplimentară, prin Decizia de impunere .

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

În consecință, având în vedere că la dosarul contestației nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă situație de fapt fiscală decât cea constatată de organele de inspecție fiscală iar argumentele prezentate de contestator nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal, în speță se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“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;”

și se va respinge ca neîntemeiată, contestația formulată de COMPOSESORATUL cu privire la TVA stabilită suplimentar asupra bazei impozabile și totodată respinsă la rambursare prin Decizia de impunere .

2. Referitor la TVA respinsă la deductibilitate de organele de inspecție fiscală, contestată de contribuabil, **D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe asupra deductibilității TVA aferente taxei de peiaj facturată de Comuna în condițiile în care taxa de peiaj este definită ca fiind taxa de folosință a drumurilor forestiere, fiind o obligație corelativă transmiterii dreptului de folosință iar în speță din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că o parte din masa lemnoasă a fost exploatată de COMPOSESORAT iar cealaltă parte a fost vândută pe picior altor terțe societăți.**

În fapt, în luna iulie 2021, în baza facturii emisă de Comuna reprezentând “Taxa peiaj” COMPOSESORATUL a înregistrat în evidențele contabile cheltuieli deductibile fiscal și TVA.

În vederea justificării acestei taxe, contestatarul a atașat facturii reprezentând taxa de peiaj “CONVENȚIE privind încasarea și gestionarea taxei de peiaj” fără a prezenta alte documente justificative din care să rezulte perioada pentru care a fost facturată taxa de peiaj, nu au fost prezentate și indicate partidele care aparțin Composesoratului și care aparțin altor societăți.

Urmare verificării organele de inspecție fiscală au constatat că doar o parte din masa lemnoasă transportată a fost exploatată de către Composesorat restul fiind vândută pe picior altor terțe societăți.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate TVA în conformitate cu prevederile art.297 alin.(4) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

În contestația formulată referitor la acest capăt de cerere , contestatarul arată că aceasta a fost stabilită de Consiliul Local al comunei prin HCL ; în baza acestei hotărâri între comuna și COMPOSESORATUL s-a perfectat Convenția prin care s-a stabilit pe perioada 26.03.2021-31.12.2021 o taxă de peiaj pentru volumele puse în valoare pe terenurile proprietatea composesoratului.

Conform centralizatorului întocmit de administratorul fondului forestier - Ocolul Silvic de Regim în perioada martie 2021-iulie 2021 s-a pus în valoare un volum

de material lemnos a căruia taxă de peiaj este de .. lei; Composesoratul a achitat suma cu TVA inclus, deci o sumă mult mai mică decât trebuia achitată de fapt.

Pentru motivele prezentate, contestatarul considera că în mod eronat organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA aferentă taxei de peiaj.

În drept, la art.17 din Legea nr.46/2008 privind Codul silvic se prevede:

„1) Respectarea regimului silvic este obligatorie pentru toți proprietarii sau deținătorii de fond forestier.

(2) Proprietarii fondului forestier au următoarele obligații în aplicarea regimului silvic:

h) să asigure întreținerea și repararea drumurilor forestiere pe care le au în administrare sau în proprietate;”

iar la art.87 din același act normativ se prevede:

“(1) Întreținerea și repararea drumurilor forestiere sunt în sarcina proprietarului, respectiv a administratorului, pentru drumurile forestiere aflate în fondul forestier proprietate publică a statului, cu respectarea normativelor sau a ghidurilor de bune practici aprobate prin ordin al conducătorului autorității publice centrale care răspunde de silvicultură.

(2) Modul de utilizare și transportul pe drumurile auto forestiere se reglementează prin metodologie aprobată prin ordin al conducătorului autorității publice centrale care răspunde de silvicultură.”

În conformitate cu prevederile art.486 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal:

“(2) Consiliile locale pot institui taxe pentru deținerea sau utilizarea echipamentelor și utilajelor destinate obținerii de venituri care folosesc infrastructura publică locală, pe raza localității unde acestea sunt utilizate, precum și taxe pentru activitățile cu impact asupra mediului înconjurător.

(3) Taxele prevăzute la alin. (1) și (2) se calculează și se plătesc în conformitate cu procedurile aprobate de autoritățile deliberative interesate.”

În speta se reține că, în conformitate cu prevederile art.486 alin.(2) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, Consiliul Local al comunei prin HCL a instituit taxa de peiaj.

În baza HCL, între comuna și COMPOSESORAT s-a încheiat Convenția prin care s-a stabilit pe perioada 26.03.2021-31.12.2021 taxa de peiaj pentru volumele puse în valoare pe terenurile proprietatea Composesoraturii.

La dosarul contestației se află centralizatorul întocmit de administratorul fondului forestier Ocolul Silvic de Regim, din care rezultă că s-a pus în valoare un volum material lemnos.

Se reține că taxa de peiaj este aferentă masei lemnoase transportate din proprietatea membrilor Composesori pe drumurile forestiere proprietate publică a Statului și administrate de comuna.

Se reține că în baza convenției încheiate, Comuna a emis către COMPOSESORAT, factura reprezentând contravaloare taxa de peiaj pentru masa lemnoasă, fără a fi menționată perioada de facturare a taxei.

În baza acestei facturi, contestatarul și-a exercitat dreptul de deducere a TVA iar justificarea taxei s-a efectuat cu factura emisă de Comuna și Convenția încheiată cu aceasta.

Din documentele analizate organele de inspectie fiscala au constatat ca doar o parte din masa lemnoasa pusa in valoare pentru Composesoratul a fost exploatata de catre acesta, restul a fost vanduta pe picior unor tertе societati.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate se retine ca proprietarii fondului forestier au obligatia sa asigure atat intretinerea cat si repararea drumurilor forestiere pe care le au in administrare ori in proprietate , acestea putand fi identificate dupa un numar de inventar , fiind perceputa utilizatorilor drumurilor forestiere taxa de folosinta pentru drumurile forestiere, denumita taxa de peiaj .

In conditiile in care s-a constatat ca masa lemnoasa a fost exploatata atat de COMPOSESORAT cat si de alte societati, iar contestatarul nu a prezentat documente cu privire la cantitatea de masa lemnoasa pentru care a fost facturata taxa pe peiaj pentru Composesorat , perioada pentru care s-a facturat taxa , nu au fost prezentate si indicate partidele care au fost exploatate de catre Composesorat si care au fost exploatate de alte societati, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta taxei de peiaj.

In conformitate cu prevederile art.297 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare:

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

a) operațiuni taxabile;”

iar potrivit art.299 din același act normativ :

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 319.”

La pct.67 din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.297 din Cod se prevede:

“(1) Dreptul persoanelor impozabile de a deduce taxa achitata sau datorata pentru bunurile/serviciile achizitionate destinate utilizarii în scopul operatiunilor prevazute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal constituie un principiu fundamental al sistemului de TVA. Dreptul de deducere prevazut la art. 297 din Codul fiscal face parte integranta din mecanismul TVA si, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercita imediat pentru totalitatea taxei aplicate operatiunilor efectuate în amonte. Pentru a beneficia de dreptul de deducere trebuie îndeplinite în primul rând conditiile de fond, astfel cum rezulta din jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene, respectiv pe de o parte, cel interesat sa fie o persoana impozabila în sensul titlului VII din Codul fiscal si, pe de alta parte, bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica acest drept sa fie utilizate în aval de persoana impozabila în scopul operatiunilor prevazute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, iar în amonte, aceste bunuri sau servicii sa fie furnizate de o alta persoana impozabila.

(2) Potrivit jurisprudentei constante a Curtii de Justitie a Uniunii Europene organele fiscale competente sunt în masura sa refuze acordarea dreptului de

deducere daca se stabileste, în raport cu elemente obiective, ca acest drept este invocat în mod fraudulos sau abuziv.

(3) Jurisprudenta Curtii de Justitie Europene relevanta pentru aplicarea alin. (2) include cu titlu de exemplu hotarârile pronuntate în cauzele Bonik C-285/11 si C-277/14 PPUH."

iar la pct.69 din acelasi act normativ se prevede:

"(1) Persoana impozabila poate deduce taxa aferenta achizitiilor daca sunt îndeplinite conditiile de fond prevazute la pct. 67 alin. (1), precum si formalitatile prevazute la art. 299 din Codul fiscal."

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate se retine ca persoanele impozabile au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de bunuri si servicii daca sunt îndeplinite, cumulativ, doua conditii si anume: achizitiile sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si sa aiba la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

Mai mult, asa cum rezulta din hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien este obligatia persoanei impozabile sa demonstreze ca sunt îndeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca, conditia de forma este îndeplinită, contestatarul detinand factura emisa de Comuna prin care s-a facturat taxa de peiaj.

Însa, se constata ca în speta nu este îndeplinită conditia de fond și anume contestatarul nu a făcut dovada ca taxa de peiaj facturata este destinata utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile în conditiile în care nu au fost prezentate documente din care sa rezulte dacă taxa este aferenta cantitatii de masa lemnoasa exploatarea de către Composesorat sau alte societati, perioada pentru care s-a facturat taxa , nu au fost prezentate si indicate partidele care au fost exploatate de catre Composesorat si care au fost exploatate de alte societati in conditiile in care taxa de peiaj este datorata de utilizatorii drumurilor forestiere.

La contestatia formulata societatea contestatara a anexat "Centralizatorul masei lemnoase pusa in valoare pentru Composesoratul in perioada 01.01.2021-31.07.2021" insa din documentele analizate s- a constatat ca doar o parte din masa lemnoasa pusa in valoare pentru Composesoratul a fost exploatata de catre acesta, restul a fost vanduta pe picior unor terte societati.

In conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare:

"Sarcina probei în dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe baza de probe sau constatari proprii."

Iar la art.269 din acelasi act normativ se prevede:

"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:[...]

d) dovezile pe care se întemeiaza;"

Se retine astfel ca sarcina probei revine contestatarului iar argumentele prezentate de contestatar nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei in lipsa unor dovezi obiective.

De asemenea, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii .

In conditiile in care Composesoratul nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala iar pentru determinarea starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au avut in vedere documentele prezentate de acesta, in speta se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

si se va respinge ca neintemeiata, contestatia formulata de COMPOSESORATUL cu privire la TVA stabilita suplimentar și totodata respinsa la rambursare prin Decizia de impunere .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, prevederile legale invocate în speta și art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se,

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de COMPOSESORAT, inregistrata la D.G.R.F.P cu privire la motivul de nelegalitate al Deciziei de impunere .

2.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de COMPOSESORAT inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la TVA stabilita suplimentar si totodata respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.