

DECIZIA nr. 239 din .2017 privind
soluționarea contestației formulate de
X,
cu sediul social în str. ...,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBC-REG ..

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr. MBN_DEX .., înregistrată sub nr. MBR_REG_.. de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți – Serviciul inspecție fiscală cu privire la contestația X – înregistrată în scopuri de TVA în România, codul de înregistrare fiscală al firmei este RO.., formulată prin împuternicit ..în baza împuternicirii înregistrată la AFCN sub nr. MBN-REG ...

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. MBN_REG_.. îl constituie decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-CN .., emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-CN .. și comunicată sub semnătură în data de 12.09.2016, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de .. lei, din care **societatea contestă TVA în sumă de .. lei.**

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de X.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au efectuat inspecția fiscală parțială pentru TVA la X pentru perioada 01.10.2015 - 31.05.2016 în baza avizului de inspecție fiscală nr. ..., constatările fiind consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F-CN ... În baza acestor constatări a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-CN .., prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de .. lei, din care **societatea contestă TVA în sumă de .. lei solicitată la rambursare prin decontul de TVA cu sumă negativă și opțiune de rambursare nr. .. aferent lunii noiembrie 2015.**

II. Societatea X din Germania, solicită anularea parțială a Deciziei F-CN .. în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .. lei și pe cale de consecință aprobarea rambursării respectivei sume, invocând în susținere următoarele motive:

În cadrul grupului de firme .. implicat în producția și comercializarea de cabluri și produse de interior pentru autoturisme se identifică 2 mari tipuri de entități: entități productive, precum contestatară și entități de vânzări, ex.DAT

Draxlmaier Automotivtechnik Gmbh, care achiziționează produse finite pe care le revând clienților finali, precum BMW și Fiat Group/Maserati.

Societatea are încheiat un contract de prelucrare a bunurilor mobile corporale cu societatea DTR Sisteme Tehnice România SRL în baza căruia X pune la dispoziția producătorului DTR materia primă, fără obligație de plată, urmând ca acesta să o prelucreze și apoi să livreze produsele finite, respectiv componente de interior pentru autoturisme.

Materiile prime sunt puse la dispoziția DTR pentru prelucrare, ori pe cale intracomunitară ori locală.

Pe perioada verificată X a achiziționat componente/materii prime de la Subansamble Auto SA și Electromagnetica SA, pe care le pune la dispoziția DTR pentru prelucrare.

Conform contractului cadru încheiat cu acești furnizori, în scopul producerii componentelor, furnizorii pot primi de la X sau pot produce ei înșiși **anumite echipamente**, care vor fi proprietatea X.

În perioada supusă inspecției fiscale X a achiziționat o serie de **echipamente** de la acești furnizori, prin intermediul ..Gmbh - RO., echipamente concepute, produse de furnizori și achiziționate exclusiv pentru a onora comenzile punctuale de componente, respectiv piese din plastic, pentru X.

Componentele produse cu aceste echipamente sunt mai departe achiziționate de X, încorporate de către DTR în produsul finit, iar produsele finite rezultate din producție prin încorporarea respectivelor componente sunt vândute către DAT care le vinde mai departe produsele către clienții finali BMW și Fiat Group/Maserati.

Astfel, echipamentele sunt folosite de X în scopul activității economice pentru obținerea de venituri din vânzarea bunurilor produse cu ajutorul acestor echipamente, respectiv componente de interior pentru autoturisme.

În cele mai multe cazuri echipamentele sunt revândute clienților finali de componente de interior auto, însă apar și situații în care anumite echipamente nu sunt revândute clienților finali, iar acestea au constituit obiectul criticilor aduse de echipa de inspecție fiscală ce au condus la colectarea suplimentară a sumei de .. lei.

Societatea susține că, așa cum a arătat în punctul de vedere, cu ajutorul respectivelor echipamente, furnizorii produc pentru societate componente/materii prime, pe care, după achiziționarea de la furnizori prin intermediul DAT, societatea le pune la dispoziția DTR spre prelucrare, pentru obținerea produselor finite (componente de interior pentru automobile) și vânzarea acestora către clienții finali, ceea ce face aplicabile prevederile art.128 alin.(8) lit.e) Cod fiscal.

Prin urmare, Societatea susține că punerea la dispoziția furnizorilor a echipamentelor nu constituie o livrare de bunuri cuprinsă în sfera de aplicare a TVA conform art.128 alin. (4) lit. b) Cod fiscal susținut de echipa de inspecție fiscală, dar se încadrează în schimb la art.128 alin. (8) lit.e) Cod fiscal, fiind un bun acordat în scopuri legate de desfășurarea activității economice a Societății.

De asemenea, contestatara susține că la finalizarea proiectului sau contractului cu furnizorii aceste echipamente pot fi refolosite de către X și la alte proiecte viitoare, iar cadrul legal instituit între X și Furnizori presupune ca furnizorii să folosească echipamentele exclusiv în folosul X, ele neputând fi folosite de către furnizori pentru o altă activitate decât cea de producție a materiilor prime pentru X.

Contestatară arată ca nu se poate spune că aceste echipamente sunt puse la dispoziție "fără plată", deoarece în costul materiilor prime livrate către X intră și costul echipamentelor utilizate (amortizare, chirie, după cum este cazul) de furnizori pentru producerea materiilor prime.

Totodată societatea consideră că închirierea presupune folosința bunului închiriat de către o altă persoană, locatarul, dar pentru folosul său propriu, pe când cadrul legal instituit între X și furnizori presupune ca furnizorii să folosească echipamentele exclusiv în folosul X, ele neputând fi folosite de către furnizori pentru o altă activitate decât cea de producție a materiilor prime pentru X, conform cerințelor acesteia.

De asemenea, societatea susține că abordarea echipei de inspecție fiscală este în vădită contradicție cu Directiva Europeană de TVA, respectiv art.16 din Directiva 2006/112/CE.

În susținere invocă și Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal începând cu 01 ianuarie 2016, considerând că aceste clarificări sunt aplicabile și cazului specific al societății.

În susținerea contestației societatea anexează următoarele documente:

- lista echipamentelor de la DAT precum și facturile aferente, din care se poate observa că echipamentele sunt achiziționate de către DAT de la furnizori fiind vândute apoi către X la cost fără marjă de profit, echipamentele sunt proprietatea X și sunt utilizate de către furnizori în producția de materii prime pentru X;

- extrase din registrul bunurilor primite întocmit de către DTR, documente privind achiziția materiilor prime și vânzarea produselor finite;

- lista componentelor/materiilor prime care sunt achiziționate de la furnizori și care sunt produse cu ajutorul echipamentelor care fac obiectul contestației;

- confirmare emisă de Subansamble Auto care atestă că echipamentele sunt în folosința sa în Pitești dar ele rămân proprietatea X;

- lista echipamentelor aflate la Electromagnetica.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății nerezidente contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă punerea la dispoziție cu titlu gratuit a matritelor către furnizor pentru care s-a dedus TVA la momentul achiziției este asimilată unei livrări de bunuri efectuată cu plată, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au clarificat dacă punerea la dispoziție s-a efectuat pentru scopuri legate de desfășurarea propriei activități economice a persoanei impozabile care a achiziționat matritelor.

În fapt, conform Raportului de inspecție fiscală nr. F-CN ..., X, înregistrată în scopuri de TVA în România, a efectuat în luna noiembrie 2015, achiziții de echipamente - matritelor folosite în procesul de fabricație a produselor de interior pentru autoturisme de la furnizorii SC Subansamble Auto SA, SC Electromagnetica SA, prin intermediul .. GmbH, înregistrată în scopuri de TVA în România, în valoare totală de ... lei, din care TVA în valoare de .. lei, care au fost puse gratuit la dispoziția furnizorilor.

Deși nu au analizat dacă operațiunea îndeplinește sau nu condițiile pentru

a fi asimilată unei livrări de bunuri /prestări de servicii cu plată, organele de control au considerat că în speță sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal și au procedat la colectarea suplimentară a TVA în sumă de ..lei.

Prin nota explicativă nr. MBN_DEX-.. dată de împuternicitul societății aceasta a afirmat că matrițele achiziționate de X de la furnizorul DAT se află în prezent în România la fabricile de producție Electromagnetica SA și Subansamble Auto SA, iar matrițele achiziționate au fost puse la dispoziția producătorilor SC Subansamble Auto SA, SC Electromagnetica SA, pentru procesul de producție.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă X invocă scopul interpretativ al normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal și aplicarea lor retroactivă, susținând că aceste clarificări sunt aplicabile și cazului specific al societății.

De asemenea, sunt invocate jurisprudența națională și poziția autorităților europene în legătură cu implementarea incorectă a art. 16 din Directiva 112/2006.

În drept, potrivit art. 128 și art. 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 6 (9) și 7 (6) din HG nr. 44/2004, în vigoare până la 31 decembrie 2015:

Codul fiscal:

Art. 128. - (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 dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial**".

(8) **Nu constituie livrare de bunuri**, în sensul alin. (1):

[...] e) **acordarea în mod gratuit de bunuri** în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, **în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin norme**".

Norme metodologice:

6. (9) În sensul art.128 alin. (8) lit. e) din Codul fiscal: (...)

c) **bunurile acordate în mod gratuit pentru scopuri legate de desfășurarea activității economice a persoanei impozabile cuprind bunurile oferite cu titlu gratuit, altele decât cele prevăzute la lit. a) sau b), pentru care persoana impozabilă poate face dovada că sunt strâns legate de desfășurarea activității sale economice.** În această categorie se cuprind, fără a se limita la acestea, bunurile pe care persoana impozabilă le acordă gratuit angajaților săi și care sunt legate de desfășurarea în condiții optime a activității economice, cum sunt, de exemplu: masa caldă pentru mineri, echipamentul de protecție și uniformele de lucru, pentru contravaloarea care nu este suportată de

angajați, materiale igienico-sanitare în vederea prevenirii îmbolnăvirilor. Nu se încadrează în această categorie orice gratuități acordate propriilor angajați sau altor persoane, dacă nu există nicio legătură cu desfășurarea în condiții optime a activității economice, cum sunt: cotele gratuite de energie electrică acordate persoanelor pensionate din sectorul energiei electrice, abonamentele de transport acordate gratuit pentru diverse categorii de persoane și altele de aceeași natură.”

Codul fiscal:

”Art. 129. - (4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:

a) utilizarea bunurilor, altele decât bunurile de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile în folosul propriu sau de către personalul acesteia ori pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, **pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice**, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 145¹;

b) serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu ori al personalului acesteia, sau pentru uzul altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice”.

”(5) Nu constituie prestare de servicii efectuată cu plată în sensul alin (4), fără a se limita la acestea, operațiuni precum:

a) utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile sau prestarea de servicii în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, în condițiile stabilite prin norme;

b) serviciile care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzătorilor”.

Norme metodologice:

”7 (6) În sensul art. 129 alin. (4) din Codul fiscal, nu sunt asimilate unei prestări de servicii efectuate cu plată utilizarea bunurilor, altele decât bunurile de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, precum și prestarea de servicii în mod gratuit, pentru scopuri legate de desfășurarea activității sale economice. Sunt asimilate unei prestări de servicii efectuate cu plată utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile în folosul propriu sau serviciile prestate în mod gratuit de către persoana impozabilă pentru uzul propriu, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 145¹ din Codul fiscal. De exemplu, o societate comercială care produce frigidere pe care le pune la dispoziția grădiniței de copii organizate în cadrul societății comerciale se consideră că utilizează în folosul propriu bunurile respective, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice.”

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezultă că nu sunt asimilate unei prestări de servicii efectuate cu plată utilizarea bunurilor, altele decât bunurile

de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, precum și prestarea de servicii în mod gratuit, pentru scopuri legate de desfășurarea activității sale economice.

Prin urmare, pentru ca punerea la dispoziția altor persoane, cu titlu gratuit, a matrițelor să nu fie asimilată unei livrări cu plată este obligatoriu necesar ca societatea să facă dovada că acestea sunt utilizate în folosul propriei sale activități economice și nu al altor persoane impozabile.

În speță, conform constatărilor din Raportul de inspectie fiscală nr. F-CN ..., X din Germania, înregistrată în scopuri de TVA în România, a achiziționat, în luna noiembrie 2015, matrițe (lere și dispozitive) de la furnizorii SC Subansamble Auto SA, SC Electromagnetica SA, prin intermediul ..GmbH, înregistrată în scopuri de TVA în România, care au fost puse gratuit la dispoziția .. SRL spre prelucrare în vederea producerii componentelor de interior pentru automobile.

Deși nu au analizat dacă operațiunea îndeplinește sau nu condițiile pentru a fi asimilată unei livrări de bunuri /prestări de servicii cu plată, organele de control au considerat în speta ca sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal și au procedat la colectarea suplimentară a TVA în sumă de..lei.

Cu privire la cauza supusă soluționării, urmare solicitărilor DGRFPB din adresa nr. ..., Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul MFP a subliniat următoarele aspecte, prin adresa nr. ...:

“deși prevederile cuprinse la pct. 8 alin. 7 din HG nr. 1/2016 au intrat în vigoare la data de 13.01.2016, acestea au un rol de orientare a organului fiscal în aplicarea corectă a legislației primare, chiar și cu prilejul unor verificări care vizează perioade anterioare datei menționate”.

Prin urmare, în ceea ce privește tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA aplicabil în cazul contractelor prin care o persoană impozabilă având calitatea de furnizor de bunuri/prestator de servicii, pentru realizarea unor bunuri în beneficiul altei persoane, utilizează o matriță sau alte echipamente destinate realizării comenzilor clientului său, **relevant este și exemplul nr. 4 de la pct. 8 alin 7** introdus în normele de aplicare a art. 271 alin 4 lit a din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 1/2016, **art. 271 alin. 4 lit. a din Noul Cod fiscal fiind o preluare a art. 129 alin 4 lit a din Vechiul Cod fiscal**, potrivit căruia:

“(...) a) dacă se face transferul de proprietate a matriței sau a echipamentelor de către furnizor/prestator către persoana cu care aceasta a contractat realizarea unor bunuri, are loc o livrare în sensul art. 270 din Codul fiscal. Achiziția acestor matrițe/echipamente este considerată a fi efectuată în scopul desfășurării activității economice a persoanei impozabile care a contractat realizarea unor bunuri cu furnizorul/prestatorul, chiar dacă aceste bunuri sunt utilizate de furnizorul de bunuri/prestatorul de servicii. **Punerea acestora la dispoziția furnizorului/prestatorului este o prestare de servicii legată de activitatea economică a persoanei care a pus bunul gratuit la dispoziția altei persoane, care nu este asimilată unei prestări cu plată, în măsura în care furnizorul/prestatorul utilizează bunurile pentru livrarea de bunuri/prestarea**

de servicii exclusiv în beneficiul persoanei care deține bunul;

b) dacă nu se face transferul de proprietate a matricei sau a echipamentelor de către furnizor/prestator, dar furnizorul/prestatorul recuperează contravaloarea acestora de la persoana cu care aceasta a contractat realizarea unor bunuri, se consideră că recuperarea contravalorii matritelor/echipamentelor este accesorie operațiunii principale, respectiv livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, care urmează același regim fiscal ca și operațiunea principală.”

Ținând cont de îndrumările direcției de specialitate din MFP cu privire la cauza supusă soluționării, organul de soluționare a contestației a solicitat organului fiscal emitent al actului atacat, respectiv Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti, prin adresa nr. ..., reanalizarea dosarului contestației și completarea referatului cauzei cu propuneri de soluționare a contestației care să țină cont de punctul de vedere precizat și de toate argumentele societății contestatoare.

Drept urmare, prin adresa nr. MBN_DEX-..., înregistrată la DGRFPB sub nr. ..., AFCN a adus următoarele precizări:

“*Nu putem aduce completari referatului*”, intrucat “*nu au aparut probe noi depuse de contestatar*”.

Având în vedere următoarele considerente:

- punctul de vedere exprimat prin adresa nr. .. de către Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul MFP;

- unicul temei de drept invocat de organele de control, respectiv art. 128 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu este aplicabil în cauza supusă soluționării, câtă vreme, așa cum a reținut și direcția de specialitate din MFP, punerea matritelor la dispoziția furnizorului/prestatorului este considerată o prestare de servicii legată de activitatea economică a persoanei care a pus bunul gratuit la dispoziția altei persoane, care nu este asimilată unei prestări cu plată;

- organele de inspecție fiscală **nu au analizat dacă operațiunea îndeplinește condițiile pentru a nu fi asimilată unei prestări de servicii cu plată**, respectiv dacă matritele achiziționate de societatea contestatara sunt sau nu puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit de către furnizor, **pentru scopuri legate de desfășurarea propriei sale activități economice**;

- organele de inspecție fiscală nu au răspuns solicitărilor DGRFPB din adresa nr. ..., astfel ca organul de soluționare a contestației reține faptul că acestea **nu au precizat în niciun fel motivele pentru care punerea la dispoziție a matritelor** de către contestatara către furnizorii sai **nu s-ar circumscrie situației reglementată expres la pct. 7 alin. (6) din Normele metodologice date în aplicarea art. 129 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal**;

- faptul că nici raportul de inspecție fiscală, nici decizia de impunere atacată nu cuprind constatări proprii ale AFCN **dacă operațiunea îndeplinește condițiile pentru a nu fi asimilată unei livrări/prestări de servicii cu plată**,

respectiv dacă matrițele achiziționate de societate sunt sau nu puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit de către furnizor, pentru scopuri legate de desfășurarea propriei sale activități economice; constatările din cuprinsul raportului de inspecție fiscală sunt incomplete și nebazate pe o analiză detaliată a documentelor puse la dispoziție în timpul controlului de către societate, acestea făcând trimitere doar la răspunsurile date de reprezentantul legal al societății, deși potrivit art. 7 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală **"Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte"**, iar conform art. 73 alin. (2) " **Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.**";

Se reține că potrivit art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 113. - (1) **Inspecția fiscală** reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, **verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente**, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale. [...]".

Conform prevederilor art. 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 131. - (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care *se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

(2) **Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate**, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. **În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.**

(3) *La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte*".

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 124 alin. (2) din același act normativ "Contribuabilul/plătitorul **are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale**. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal",

rezultă că organul de soluționare a contestației nu poate stabili dacă punerea la dispoziția a matrițelor de către X din Germania s-a efectuat în condiții

similare celor pentru care a fost dat exemplul nr. 4 lit. a) de la pct. 8 alin. (7) din Normele metodologice aplicabile începând cu data de 1 ianuarie 2016, motiv pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv urmează a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-CN .. emisă de DGRFPB, prin care s-a stabilit TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în sumă totală de .. lei.

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 11.3 - 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, unde se stipulează:

„11.3. Prin decizie, se poate anula parțial/total actul administrativ fiscal. Anularea parțială/totală se poate dispune în cazuri cum ar fi: în situația în care pentru aceleași obligații fiscale există două sau mai multe titluri de creanță, dacă organele de inspecție fiscală, ca urmare a desființării, au depășit limitele investirii, în cazurile prevăzute la art. 49 din Codul de procedură fiscală, precum și în alte situații în care se impune.

11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Prin urmare, organele de inspecție fiscală vor proceda la o nouă verificare, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cu reținerile din prezenta decizie și ținând cont de îndrumările direcției de specialitate din MFP cu privire la cauza supusă soluționării.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 128 și art. 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 6 (9) și 7 (6) din HG nr. 44/2004, art. 7 alin. (3), art. 73 alin. (2), art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.3 - 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015

DECIDE

Desființează decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale

aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-CN .., emisă de DGRFPB, prin care s-a stabilit TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în sumă de .. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la o noua verificare, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul București.