

DECIZIA NR...../.....2012
privind soluționarea contestației formulată de
SC XSRL, înregistrată la
Direcția Generală a Finantelor Publice a Municipiului București
sub nr. x

Direcția Generală a Finantelor Publice a Municipiului București, prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. x, înregistrată la Direcția Generală a Finantelor Publice a Municipiului București sub nr. x, cu privire la contestația formulată de **SC XSRL**, cu sediul în x.

Obiectul contestației, înregistrată la DGAMC sub nr. x, completată prin adresa înregistrată la DGFP-MB sub nr. x, îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. x emisă de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x, comunicată în data de **19.05.2011**, prin care s-au stabilit obligațiile de plată în suma totală de **x lei**, după cum urmează:

- x lei reprezentând TVA lunar;
- x lei reprezentând accesorii aferente TVA;
- x lei reprezentând TVA de plată urmare soluționării decontului nr. x;
- x lei reprezentând TVA de plată urmare soluționării decontului nr. x;
- x lei reprezentând accesorii aferente TVA.

De asemenea, societatea contestă și diminuarea TVA colectată cu suma de x lei și a TVA deductibilă cu suma de x lei aferente tranzacțiilor cu energie electrică desfășurate între aceasta și X X GmbH din Germania, efectul asupra obligațiilor fiscale de plată individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. x, fiind nul.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 și art. 209 alin.1 lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finantelor Publice a Municipiului București, prin Serviciul soluționare contestații este învestită să soluționeze contestația formulată de **SC XSRL**.

I. În susținerea contestației, societatea aduce următoarele argumente:

A. Referitor la relația comercială între X Ro și X X:

X X nu deține un sediu fix în România, astfel cum eronat au invocat inspectorii ANAF – DGAMC, iar serviciile prestate de X Ro către X X nu sunt prestate către un sediu fix al X X în România, având în vedere următoarele considerente:

1 - sediul înregistrat al reprezentantei societății din Germania este diferit de sediul în care în desfășoară activitatea SC XSRL; reprezentant a fost înregistrată doar pentru a îndeplini cerințele HG nr. 540/2004; în conformitate cu dispozițiile art. 125¹ din Codul fiscal, prezența unei cutii postale sau a unor reprezentante comerciale nu poate fi considerată ca sediu al activității economice și nici sediu fix al unei persoane impozabile;

2 - SC XSRL este filiala X GmbH din Germania care deține 99% din părțile sociale ale X Ro, astfel că relația dintre acestea două nu poate conduce la concluzia că X GmbH din Germania, are sediu fix în România; decizia și instrucțiunile asociatului majoritar se

reflecta in mod obisnuit in activitatea filialei si a angajatilor filialei; angajatii filialei nu reprezinta personal alocat pentru desfasurarea activitatii de catre X X;

3 - potrivit dispozitiilor pct. 1 alin. 4 din Normele metodologice de aplicare a art. art. 125¹ din Codul fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2010, existenta licentei în sine nu este suficienta pentru a considera ca respectiva persoana impozabila are un sediu fix în X;

4 - prin semnarea/ridicarea contractelor/conventiilor incheiate intre X Gmbh din Germania si X, domnul Nicolae Pintilie (director de vanzari al SC XSRL) nu participa la o livrare de bunuri (energie electrica) pentru societatea din Germania; mai mult acesta nu semneaza pentru ridicarea conventiei in calitate de angajat al SC X Ro;

5. - capacitatea de interconexiune dobandita la licitatie sau prin transfer nu priveste utilizarea sistemului de transport, ci a liniilor de interconexiune a sistemului electroenergetic national cu sistemele vecine; capacitatea este puterea maxima care poate fi schimbata intre doua sisteme/zona electroenergetice;

6. - filiala se subordoneaza companiei mama in mod firesc, sub aspectul conformarii filialei la vointa sociala exprimata de asociatii sai (X Gmbh din Germania detine 99%); la data de 01.01.2008, X X nu putea sa tranzactioneze energie electrica pe piata din Romania decat luand decizia ca filiala sa, X Ro, care detinea licenta, sa intre in tranzactii cu energia electrica; prin acordul intern nr. 3 nu se alocă personal de catre X X;

7. – domnii X si x au fost imputerniciti punctual pentru a semna contractele de transport; acestia nu sunt imputernicitii legali ai X X;

8. - obiectul de activitate include si activitati de consultanta pentru afaceri si management (cod CAEN 7022), alte activitati profesionale, stiintifice si tehnice (cod CAEN 7490), precum si alte activitati suport pentru intreprinderi (cod CAEN 8299);

9. - SC XSRL nu pune la dispozitia X Gmbh din Germania nici sediu si nici personal;

10. - este dreptul partilor de a decide ca tarifarea sa fie de tipul decontarii de costuri pentru activitatea prestata; includerea in calculul costului serviciilor companiei a componentei costului fortei de munca nu inseamna ca SC XSRL are de-a face cu alocare de personal;

11. – detinerea licentei nu este un criteriu pentru sediu fix;

12 - nu beneficiaza de asistenta juridica din partea avocatilor SC XSRL, ci din partea avocatilor sai, iar contabilitatea se tine conform legilor din statul in care functioneaza.

B. Referitor la tranzactiile desfasurate de X Ro in baza licentei de furnizare a energiei electrice:

1. X Ro putea dobandi/utiliza capacitatea de interconexiune prin transfer de la orice PPC, inclusiv de la X X.

Organele de inspectie fiscala nu au retinut faptul ca unele dintre facturi privesc livrari de energie electrica aferenta lunii septembrie 2009, deci in afara perioadei supusa inspectiei, pentru care nu s-a solicitat societatii X verificarea existentei notificarilor.

Astfel, facturile nr. x (x Mwh), x (xMwh) si x (xMwh) privesc livrarile de energie electrica de la X X la X Ro pentru luna septembrie 2009. Este normal sa nu existe notificari fizice in luna octombrie 2009.

De asemenea, in cazul in care rezultatul net este zero (schimburile bilaterale de sens invers intre doua parti contractuale sunt pentru aceleasi volume, cantitati) rezultatul net obtinut (zero) nu se raporteaza. Daca schimburile bilaterale in sensuri diferite nu sunt de aceeasi valoare, se raporteaza rezultatul net.

Tranzactiile au un scop economic.

2. Referitor la tranzactiile desfasurate in baza licentei de furnizare a energiei electrice cu X SRL in perioada 01.10.2009 – 31.12.2009:

Tranzactiile nu pot fi analizate doar din punct de vedere tehnic.

In functie de specificul activitatii de furnizare a energiei electrice exista furnizori care desfasoara activitate de furnizare direct catre consumatori si furnizori care nu desfasoara decat tranzactii cu alti titulari de furnizare de energie electrica, astfel cum este si cazul X Ro.

In speta in cazul tranzactiilor efectuate nu exista niciun consum de energie electrica, deci nu presupune existenta unor consumatori.

Este eronata constatarea organelor de inspectie fiscal privind realitatea activitatii comerciale.

In conditii de criza, piata energiei electrice este afectata, astfel ca prognoza facuta la data incheierii contractului cu X cu privire la pretul la care X Ro ar putea vinde la export energia achizitionata nu s-a adeverit. Prin urmare a scazut si pretul pe care furnizorul il putea obtine.

3. Referitor la deficientele constatate de catre inspectorii DGAMC urmare controlului:

Contrar sustinerilor organelor de inspectie fiscala, facturile prezentate in timpul controlului cuprind toate elementele prevazute la art. 155 (5) din Codul fiscal.

Echipele de inspectie nu au mentionat si nu au argumentat in RIF in ce constau pretinsele deficiente la intocmirea facturilor.

Tranzactiile cu energie electrica au fost desfasurate in baza cadrului normativ si de reglementare existent cu privire la furnizarea de energie electrica.

In concluzie, societatea solicita anularea deciziei de impunere contestata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, DGAMC a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza:

- x lei reprezentand TVA lunar;
- x lei reprezentand accesorii aferente TVA;
- x lei reprezentand TVA de plata urmare solutionarii decontului nr. x;
- x lei reprezentand TVA de plata urmare solutionarii decontului nr. x;
- x lei reprezentand accesorii aferente TVA.

III. Fata de constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC XSRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. x, detine codul unic de inregistrare nr. RO x.

Organele de inspectie fiscala din cadrul DGAMC au efectuat inspectia fiscala partiala la **SC XSRL**, in vederea efectuării controlului anticipat al deconturilor de TVA cu sold negativ cu optiune de rambursare aferente lunilor decembrie 2009 si iunie 2010 depuse la ANAF – DGAMC sub nr. x si nr. x finalizat prin emiterea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, pentru perioada 01.10.2009 – 30.06.2010, cu urmatoarele rezultate:

1. - TVA suplimentara de plata = x lei, pentru perioada 01.10.2009 – 30.11.2009 ;
x lei + (-)x lei + x lei + 0 lei = x lei

2. - accesorii aferente TVA = x lei
3. - TVA suplimentara de plata = x lei, respectiv TVA respinsa la rambursare = 179.471 lei - referitor la decontul nr. x, pentru perioada 01.12.2009 – 31.12.2009;
x lei + (-)x lei + x lei + x lei = x lei
4. - accesorii aferente TVA = x lei ;
5. - TVA suplimentara de plata = x lei, respectiv TVA respinsa la rambursare = x lei - referitor la decontul nr. x, pentru perioada 01.01.2010 – 30.06.2010;
x lei + (-)x lei + x lei + x lei = x lei
6. - accesorii aferente TVA = x lei.

Din constatările consemnate în raportul de inspectie fiscala nr. x rezulta ca diferentele de TVA stabilite în sarcina societatii provin din:

- x lei = (x lei + x lei + x lei) - TVA colectata aferenta serviciilor prestate catre X X Gmbh, urmare încadrării X X Gmbh ca sediu fix, pe perioada 01.10.2009 – 30.06.2010 ;
- x lei = (x lei + x lei) - TVA colectata aferenta livrarilor de energie electrica, urmare încadrării X X Gmbh ca sediu fix, pe perioada 01.10.2009 – 30.06.2010;
- (-) x lei = [(-)x lei + (-)x lei] – diminuare TVA deductibila aferenta unor operatiuni ce nu intra în sfera TVA (tranzactii desfasurate în baza licentei pentru furnizarea de energie electrica cu SC X SRL, în perioada 01.10.2009 – 31.12.2009);
- (-) x lei = [(-)x lei + (-)x lei] – diminuare TVA colectata aferenta unor operatiuni ce nu intra în sfera TVA (tranzactii desfasurate în baza licentei pentru furnizarea de energie electrica cu SC X SRL, în perioada 01.10.2009 – 31.12.2009);
- (-) x lei – diminuare TVA deductibila aferenta unor operatiuni ce nu intra în sfera TVA (tranzactii desfasurate în baza licentei pentru furnizarea de energie electrica cu X X Gmbh , în perioada 01.10.2009 – 31.12.2009);
- (-)x lei – diminuare TVA colectata aferenta unor operatiuni ce nu intra în sfera TVA (tranzactii desfasurate în baza licentei pentru furnizarea de energie electrica cu X X Gmbh, în perioada 01.10.2009 – 31.12.2009).

3.1 Referitor la tranzactiile desfasurate în baza licentei de furnizare de energie electrica :

SC X X SRL este titulara licenței de furnizare de energie electrică nr. x eliberată de ANRE, a cărei perioada de valabilitate a fost prelungită conform Deciziei ANRE nr. x. De asemenea, societatea este înregistrată ca Parte Responsabilă cu Echilibrare (PRE), conform Convenției de Asumare a Responsabilității Echilibrării nr. x, scop în care **SC X X SRL** a încheiat anterior cu CNTEE X SA – Sucursala OMEPA Convenția de Măsurare și Agregare a Valorilor Măsurate nr. x din 2007, conform cerințelor X aplicabile tuturor participanților la piața de echilibrare.

Societatea, în calitate de PRE care nu este producător, nu a cumpărat energie electrică direct de la producători și nu a livrat energie electrică direct către consumatori.

De asemenea, **SC X X SRL** a încheiat cu CNTEE X SA contracte privind serviciile prestate de X pentru transportul energiei electrice prin Sistemul Energetic Național (SEN), astfel:

- Contractul nr. x privind serviciile de transport pentru energia electrică exportată pentru prestarea serviciului de transport, a serviciilor de sistem și a serviciilor prestate de operatorul comerciale participanților la piața angro de energie electrică (pentru energia electrică exportată), încheiat între SC X X SRL (client) și CN X SA (prestator), având ca obiect asigurarea de către CN X SA a serviciului de transport, a serviciilor de sistem și serviciilor prestate de operatorul comercial participanților la piața angro de energie

electrică și reglementarea raporturilor dintre părți privind obligațiile financiare și modalitățile de plată pentru serviciile prestate. Cantitățile de energie electrică furnizate de client la extern sunt transportate de prestator prin instalațiile rețelei de transport a Sistemului Energetic Național (SEN) până la punctele de frontieră. Transportul și predarea energiei electrice ce face obiectul contractului se efectuează după grafice orare comunicate de client la licitația anuală și lunară organizată de prestator sau de operatorii de transport și de sistem din țările în care este furnizată energia electrică;

- Contractul nr. 112/22.05.2007 privind serviciile de transport pentru energia electrică importată;

- Convenția de Asumare a Responsabilității Echilibrării nr. x încheiată cu CN X SA, în care SC X X SRL are calitate de PRE (Parte Responsabilă cu Echilibrarea), al cărei obiect constă în vânzarea și cumpărarea de energie electrică între părți, ca urmare a producerii dezechilibrelor de producție/consum ale PRE care au fost compensate de X pe piața de echilibrare în conformitate cu prevederile Codului Comercial al Pieței Anglo de Energie Electrică, Codului Tehnic al Rețelei Electrice de Transport și Codului de măsurarea a energiei electrice, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art. 5 din Convenția de asumare a responsabilității echilibrării nr. x, responsabilitatea de echilibrare a PRE este obligația prin care, pe toată perioada până la terminarea acestei convenții, PRE preia toate responsabilitățile financiare rezultate din necesitatea asigurării echilibrului între valorile programate și cele realizate ale producției, consumului, importurilor, exporturilor și schimburilor proprii de energie electrică, pentru toate punctele de racordare care definesc conturul PRE și pentru toate tranzacțiile bilaterale proprii.

SC X X SRL a realizat tranzacții cu energie electrică pe piața din X, precum și importuri, exporturi și tranzit de energie electrică prin SEN, fiind autorizată să desfășoare astfel de tranzacții cu energie electrică și beneficiind de serviciile X în calitate de operator de transport și sistem.

Totodată, societatea este înregistrată ca participant la piața angro centralizată de energie electrică administrată de OPCOM SA, segmentul Piața pentru Ziua Următoare, OPCOM SA fiind o companie deținută de X, la care participația majoritară este deținută de statul român prin Ministerul Finanțelor Publice.

Pe lângă licența de furnizare energie electrică deținută de SC x SRL și X X GMBH, societate germană care deține 99 % din părțile sociale ale SC XSRL, a obținut în cursul anului 2009 în mod direct licența de furnizare energie electrică nr. x emisă de ANRE.

3.1.1 Referitor la tranzacțiile cu energie electrică desfășurate între SC XSRL și SC X SRL, respectiv la taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de X lei (diminuarea TVA colectată cu suma de x lei și a TVA deductibilă cu suma de x lei):

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au procedat corect la diminuarea TVA colectata in suma de x lei si TVA deductibila in suma de x lei aferente tranzactiilor cu energie electrica desfășurate potrivit contractelor incheiate cu SC X SRL, in conditiile in care schimburile între parti au fost notificate catre CN X SA.

In fapt, potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscala, organele de control au diminuat atât TVA deductibilă cu suma de x lei înscrisă în facturile fiscale nr. x emise de

SC X SRL catre SC XSRL, cat si TVA colectata cu suma de x lei inscrisa in facturile fiscale nr. x emise de SC XSRL catre SC X SRL, avand in vedere urmatoarele considerente :

- in perioada octombrie 2009 – noiembrie 2009, SC XSRL a depus pentru fiecare interval orar de tranzactionare cate 2 notificari fizice pentru Zona Nationala de Tranzactionare, astfel: SC X SRL catre SC XSRL 10MW/h; SC XSRL catre SC X SRL xMW/h;

- in perioada 01.12.2009 – 31.12.2009, SC XSRL a depus pentru fiecare interval orar orar de tranzactionare cate 3 notificari fizice pentru Zona de Nationala de Tranzactionare astfel: SC X SRL catre SC XSRL xMW/h; SC XSRL catre X GMBH xMW/h; SC XSRL catre SC X SRL xMW/h;

- prin notificarea concomitenta, in ambele sensuri, nu poate fi identificata existenta sursei de generare a energiei electrice, nici cea a unui potential consumator al ei;

- cele doua societati in cauza au constituit prin depunerea de notificari una catre cealalta, ora de ora, pentru aceeasi cantitate de energie electrica, un flux artificial, in cerc al energiei electrice, dupa cum urmeaza: SC X SRL - SC XSRL; SC XSRL - SC X SRL;

- energia electrica nu ramane la dispozitia SC XSRL, iar activitatea desfasurata nu are caracter si scop economic nemaifiind efectuata in beneficiul sau, societatea facturand catre X SRL la un pret mai mic MW/H decat cel de achizitie de la X SRL;

- energia electrica circula intr-un singur sens, de la producator la consumator, in acest caz, notificand in acelasi interval orar in ambele sensuri, se considera ca, cantitatea notificata este redusa la zero, din punct de vedere tehnic tranzactiile nemaiastrand loc.

In drept, conform dispozitiilor art. 128, art. 145, art. 146, art. 150 si art. 156² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pana la data de 31.12.2009:

«**Art. 128. - (1)** Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar. »

„**Art. 145. - (1)** Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile.”

„**Art. 146. - (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 sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5).”

„**Art. 150. - (1)** Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b)-g).”

„**Art. 156². - (1)** Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia

naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, cu excepția cazurilor expres stipulate de Codul fiscal, este obligata la plata taxei.

De asemenea, nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile, iar dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de bunuri si servicii este conditionat de efectuarea acestora in scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile. In cazul unor servicii care nu sunt legate de obiectul de activitate al persoanei impozabile sau nu au fost efectuate in scopul operatiunilor sale taxabile, taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila.

Conform prevederilor art. 94 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane** privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)**”.

Potrivit art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**", iar conform art. 65 alin. (2) "**organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatarii proprii**".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a societatii** si in acest scop sa si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

Pentru stabilirea starii de fapt fiscale, echipa de inspectie fiscala a solicitat, in data de 09.02.2011, directorului general al X explicatii scrise privind alocarea capacitatii de transfer a liniilor de interconexiune ale sistemului electroenergetic national furnizorului de energie electrica SC XSRL, serviciile de transport si notificarile fizice depuse si aprobate de X aferente tranzactiilor desfasurate.

Prin Nota explicativa nr. x se precizeaza ca in perioada octombrie 2009 – iunie 2010 XSRL nu a avut alocata capacitate de interconexiune in sistemul de transport al energiei electrice.

De asemenea, notificările fizice au fost puse la dispoziția organelor de control în format electronic – CD. Din analiza acestor notificări, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele (a se vedea Anexa 29 a raportului de inspecție fiscală):

- în perioada octombrie 2009 – noiembrie 2009, SC XSRL a depus pentru fiecare interval orar de tranzacționare câte 2 notificări fizice pentru Zona Națională de Tranzacționare, astfel: SC X SRL către SC XSRL xMW/h; SC XSRL către SC X SRL xMW/h;

- în perioada 01.12.2009 – 31.12.2009, SC XSRL a depus pentru fiecare interval orar orar de tranzacționare câte 3 notificări fizice pentru Zona de Națională de Tranzacționare astfel: SC X SRL către SC XSRL xMW/h; SC XSRL către X GMBH xMW/h; SC XSRL către SC X SRL xMW/h.

În baza acestor constatări, DGAMC a concluzionat următoarele:

- prin notificarea concomitentă, în ambele sensuri, nu poate fi identificată existența sursei de generare a energiei electrice nici cea a unui potențial consumator al ei;

- cele două societăți în cauză au constituit prin depunerea de notificări una către cealaltă, ora de ora, pentru aceeași cantitate de energie electrică, un flux artificial, în cerc al energiei electrice, după cum urmează: SC X SRL - SC XSRL; SC XSRL - SC X SRL;

- energia electrică nu rămâne la dispoziția SC XSRL, iar activitatea desfășurată nu are caracter și scop economic nemaifiind efectuată în beneficiul său, societatea facturând către X SRL la un preț mai mic MW/H decât cel de achiziție de la X SRL;

- energia electrică circulă într-un singur sens, de la producător la consumator, în acest caz, notificând în același interval orar în ambele sensuri, se consideră că, cantitatea notificată este redusă la zero, din punct de vedere tehnic tranzacțiile nemaiavănd loc.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au diminuat atât TVA deductibilă cu suma de x lei înscrisă în facturile fiscale nr. 100157/20.10.2009, nr. 100166/24.11.2009 și nr. x (parțial) emise de SC X SRL către SC XSRL, cât și TVA colectată cu suma de x lei înscrisă în facturile fiscale nr. x emise de SC XSRL către SC X SRL.

În ceea ce privește lamurirea aspectelor care vizează procedurile specifice ce trebuie respectate de către o societate care deține licența pentru furnizarea energiei electrice în baza căreia are dreptul de a efectua operațiuni de cumpărare și vânzare de energie electrică, cu referire expresă la tranzacțiile efectuate de SC XSRL, organul de soluționare a contestației a solicitat prin adresa nr. x, punctul de vedere al Autorității Naționale de Reglementare în domeniul Energiei.

Drept urmare, prin adresa nr. x, înregistrată la DGFP-MB sub nr. x, s-au comunicat următoarele :

« 1. Operatorul economic a desfășurat activitate de furnizare numai pe piața angro de energie electrică, **neavând contracte de furnizare la consumatori.**

2. Activitatea de furnizare pe piața angro a constat în achiziția de energie electrică **pe baza de contracte negociate** de la furnizori și din import, respectiv vânzare pe baza de contracte negociate la furnizori și export (...).

(...) 4. La art. 2.3 din Codul Comercial se precizează că tranzacțiile cu energie electrică pe piața angro respectă obligatoriu principiile și regulile stabilite prin Codul Comercial, iar la art. 3.2.2 : tranzacțiile bilaterale pe piața angro (din care fac parte tranzacțiile derulate de SC XSRL cu SC X (...)) se certifică prin contracte de vânzare-cumpărare energie electrică încheiate pe durate determinate. (...) **Continutul acestora este stabilit de parti prin negociere directă, dar ar trebui să contină partile contractante, cantitățile și prețurile.**

5. In conformitate cu prevederile art. 4.3.1 si art. 4.3.2 din Codul Comercial, un operator economic ce efectueaza tranzactii de tipul celor derulate de SC XSRL este obligat sa incheie cu CN X SA un contract de transport si servicii de sistem pentru plata componentei de introducere in retea a tarifului de transport corespunzator energiei importate, respectiv pentru plata componentei de preluare din retea a tarifului de transport si a serviciilor de sistem aferente energiei electrice exportate.

6. Aprecierea dvs. cu privire la circulatia curentului electric dinspre sursa inspre consumator sunt corecte din punct de vedere fizic, dar in cazul de fata, discutam despre tranzactii comerciale; volumul total al tranzactiilor cu energie electrica derulate de participantii la piata intr-o perioada de timp depaseste cu mult consumul intern de energie electrica. (...)

7. (...) Art. 6.1.3 din Codul Comercial instituie obligatia fiecarei PRE de a transmite la OTS Notificarile Fizice ale PRE pentru fiecare zi de livrare, iar art. 6.1.2 din Codul Comercial conditioneaza realizarea fizica a obligatiilor contractuale de transmiterea la Operatorul de Decontare (OD – SC OPCOM SA), prin intermediul OTS, a notificarilor privind toate schimburile fizice intre Partile Responsabile cu Echilibrarea (PRE-uri). (...)

8. (...) SC XSRL are obligatia sa transmita la OTS notificarile fizice pentru fiecare zi de livrare pana la ora 15 in ziua de tranzactionare anterioara zilei de livrare. (...) Notificarile fizice ale PRE, SC XSRL trebuie sa contina cel putin Schimburile Bloc cu alte PRE-uri, exporturile si importurile. (...) CN X SA verifica si valideaza notificarile primite de la fiecare PRE si comunica fiecarui PRE Notificarile Fizice Aprobate (NFA). Deoarece SC XSRL nu are contracte de furnizare la consumatori si PRE, SC XSRL nu include producatori, PRE SC XSRL nu are alocate puncte de racordare, in sensul celor precizate la art. 10.2.2.3 din Codul Comercial si nu are puncte de masurare a energiei electrice (nu se incadreaza in prevederile art. 11.2.1.3 din Codul comercial).

9. In conformitate cu prevederile art. 16 lit a din Metodologia de monitorizare a pietei angro de energie electrica pentru aprecierea nivelului de concurenta pe piata si prevenirea abuzului de pozitie dominanta”, aprobata prin OPANRE nr. 35/2006, cu completarile si modificarile ulterioare si ale art. 67 din Conditiiile asociate licentei nr. 784 din 03.05.2010, SC XSRL a completat lunar machetele de monitorizare privind situatia tranzactiilor cu energie electrica efectuate.»

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca niciuna dintre constatările organelor de inspectie fiscala referitoare la acest capat de cerere nu este relevanta, cata vreme in speta au fost notificate tranzactiile incheiate cu SC X SRL (aspect confirmat inclusiv de organele de control – Anexa 29 a raportului de inspectie fiscala), iar cu privire la existenta si continutul (partile contractante, cantitatile si preturile) contractelor de vanzare-cumparare de energie electrica care certifica tranzactiile bilaterale pe piata angro derulate de SC XSRL cu SC X Romania SRL, DGAMC nu a facut nicio precizare.

De asemenea, faptul ca societatea a facturat catre X SRL la un pret mai mic MW/H decat cel de achizitie de la X SRL, nu poate fi retinut in solutionarea cauzei, cu privire la acest aspect fiind relevanta decizia Curtii Europene de Justitie C-412/03 Hotel Scandic potrivit careia, in cazul livrării de bunuri sau prestării de servicii, baza de impozitare este constituita din contrapartida obtinuta de furnizor de la cumparator, nefiind relevant daca aceasta contrapartida este mai mica decat costul de achizitie.

Nu poate fi retinuta invocarea de catre organele de control a faptului ca facturile prezentate de societate nu cuprind toate elementele prevazute la art. 155 (5) din Codul fiscal, cata vreme nu au prezentat in detaliu pentru fiecare dintre facturile fiscale analizate care sunt elementele lipsa constatate.

Avand in vedere cele de mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea in parte a** Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de 161.043 lei (diminuarea TVA colectata cu suma de x lei si a TVA deductibila cu suma de x lei).

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.6 si 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2731/30.11.2011, care precizeaza:

« **11.6.** 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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. »

Prin urmare, in temeiul dispozitiilor art. 33 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu prevederile OPANAF nr. 2731/30.11.2010 organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB vor proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

3.1.2 Referitor la tranzactiile cu energie electrica desfasurate intre SC XSRL si X X GmbH din Germania, respectiv la diminuarea TVA colectata cu suma de x lei si a TVA deductibila cu suma de x lei:

Cauza supusa solutionarii este daca, in ceea ce priveste tranzactiile cu energie electrica desfasurate intre SC XSRL si X X GmbH din Germania, argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei de catre contestatara sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, SC XSRL nu a depus notificari fizice:

- pentru volumele de x emise de X X GmbH catre SC XSRL.
- pentru volumele de x emise de SC XSRL catre X X GmbH;
- in Zonele de Tranzactionare de Frontiera si nici nu a dispus de capacitate de interconexiune alocata pentru schimburile de energie electrica dintre Sistemul Electroenergetic National si Sistemele electroenergetice vecine.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca operatiunile ca operatiunile si tranzactiile comerciale consemnate in facturile mentionate mai sus nu reprezinta tranzactii cu energie electrica, deoarece conform Codului Comercial al pietei angro a energiei electrice, pct. 6.1.3 pentru astfel de tranzactii este necesara depunerea de notificari fizice.

In drept, art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

„**Art. 11. - (1)** La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Asa cum a fost retinut si la pct. 3.1.1 din prezenta decizie, **ANRE a subliniat ca SC XSRL are o serie de obligatii :**

- pentru tranzactiile efectuate, trebuie sa detina contracte de vanzare-cumparare de energie electrica incheiate pe durata determinata, care sa contina detalii privind partile contractante, cantitatile si preturile ;
- sa aiba incheiat cu CN X SA un contract de transport si servicii de sistem ;
- contrar sustinerilor contestatarei, orice PRE are obligatia de a transmite la OTS Notificarile fizice pentru fiecare zi de livrare, Codul Comercial conditionand realizarea fizica a obligatiilor contractuale de transmiterea la Operatorul de Decontare prin intermediul OTS a notificarilor privind **toate** schimburile fizice intre PRE-uri ;
- notificarile fizice verificate si validate de SC X SA trebuie sa contina cel putin Schimburile Bloc cu alte PRE-uri, exporturile si importurile.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele :

Organele de inspectie fiscala din cadrul DGAMC au efectuat o cercetare la fata locului la CNTEE X SA in vederea efectuarii de constatari in interes fiscal, in ceea ce priveste relatiile contractuale derulate cu SC XSRL si X X GmbH, finalizata prin incheierea Procesului-verbal nr. x. Operatiunile verificate au vizat perioada 01.10.2009 – 30.06.2010.

Potrivit constatarilor din acest proces-verbal, **confirmate de x X SA**, rezulta urmatoarele :

« Din notificarile fizice prezentate de X a rezultat faptul ca in perioada 01.10.2009 – 30.06.2010, SC XSRL nu a depus nicio notificare fizica pentru Zonele de Tranzactionare de Frontiera, respectiv nu a notificat tranzactii cu energie electrica ce paraseste Zona Nationala de Tranzactionare.

Prin Nota explicativa nr. x, X precizeaza faptul ca nu a efectuat servicii de transport al energiei electrice pentru SC XSRL, in perioada 01.10.2009 – 30.06.2010.

Referitor la serviciile de transport energie electrica facturate in lunile octombrie 2009 si noiembrie 2009 de X catre SC XSRL, din analiza Anexei 2 la Nota explicativa nr. 3525/09.02.2011 s-a constatat ca aceste servicii nu au fost realizate in contul lui XSRL, ci in contul X X GmbH. »

Totodata, din analiza **notificarilor puse la dispozitie de xX SA**, anexate la Nota explicativa nr. x, organele de inspectie fiscala au retinut urmatoarele :

SC XSRL nu a depus notificari fizice:

- pentru volumele de x emise de X X GmbH catre SC XSRL.
- pentru volumele de x emise de SC XSRL catre X X GmbH;
- in Zonele de Tranzactionare de Frontiera si nici nu a dispus de capacitate de interconexiune alocata pentru schimburile de energie electrica dintre Sistemul Electroenergetic National si Sistemele electroenergetice vecine.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciuna dintre motivatiile societatii privind acest capat de cerere, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. - contrar sustinerilor contestatarei, asa cum a subliniat ANRE prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, orice PRE are obligatia de a transmite la OTS Notificarile fizice pentru fiecare zi de livrare, Codul Comercial conditionand realizarea fizica a obligatiilor contractuale de transmiterea la Operatorul de Decontare prin

intermediul OTS a notificarilor privind toate schimburile fizice intre PRE-uri, nefacand exceptie schimburile bilaterale de sens invers intre doua parti contractuale pentru aceleasi volume si aceleasi cantitati;

2. - in ceea ce priveste invocarea faptului ca facturile emise in luna octombrie 2009 vizeaza in parte tranzactii aferente lunii septembrie 2009, trebuie subliniat ca, prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, ANRE a comunicat urmatoarele:

«10. (...) X X nu a raportat la ANRE tranzactii pe piata de energie electrica pentru luna septembrie 2009.

Tranzactiile (...) ar fi trebuit sa se regaseasca in Schimburile Bloc notificate de PRE SC XSRL cu PRE-urile partenere.

11. Din verificarea prin sondaj a raportarilor CN X SA privind Schimburile Bloc notificate de PRE-uri s-au constatat urmatoarele :

- (...) PRE SC XSRL nu a notificat Schimburile Bloc cu PRE X X.

«Verificarea completa a Schimburilor Bloc notificate de (...) PRE-uri - SC XSRL, X X Gmbh - se poate efectua de CN X SA.»

De altfel, prin adresa nr. x, organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat in mod expres societatii sa prezinte notificările fizice validate de X SA in legatura cu cantitatile de energie electrica care fac obiectul facturilor nr. x. Se retine ca societatea nu a dat curs acestor solicitari.

CD-ul depus odata cu adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, prin care societatea a completat contestatia formulata, contine informatii numai cu privire la tranzactii aferente perioadei octombrie 2009 – iunie 2010. Or, cu privire la notificările depuse de societatea pe aceasta perioada, organul fiscal a avut in vedere confirmările X, asa cum rezulta din Procesul-verbal nr. x.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au procedat la diminuarea TVA colectata cu suma de x lei si a TVA deductibila cu suma de x lei, drept pentru care contestatia formulata de SC XSRL cu privire la acest capat de cerere, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3.2 Referitor la TVA colectata aferenta serviciilor prestate catre X X Gmbh in suma de x lei = (x lei + x lei + x lei) si la TVA colectata aferenta livrarilor de energie electrica in suma de x lei = (x lei + x lei), urmare incadrării X X Gmbh ca sediu fix, pe perioada 01.10.2009 – 30.06.2010:

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta cu privire la legalitatea constatarilor organelor de inspectie fiscala referitoare la indeplinirea de catre X GmbH a conditiilor inregistrării unui sediu fix in Romania, respectiv cu privire la locul prestării de servicii in baza Acordului nr. 3 incheiat cu X Romania, precum si la locul livrării energiei electrice catre societatea germana, in conditiile in care aceste constatari sunt incomplete, iar documentatia anexata la dosarul cauzei este insuficienta.

In fapt, in perioada 01.10.2009 – 30.06.2010, SC XSRL a avut relatii comerciale cu X X GmbH Germania, societatea germana detinand 99% din beneficiile si pierderile societatii din Romania.

1. Intre cele doua societati a fost incheiat Acordul intern de prestare servicii nr. 3, potrivit caruia X are obligatia de a presta pentru societatea nerezidenta servicii privind comercializarea energiei electrice, obtinerea si mentinerea unei autorizatii de comert cu

energia electrica, marketing si promovare, incheierea de contracte etc., servicii considerate de societatea romana servicii de publicitate si marketing.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca serviciile prestate de X catre societatea germana, reprezinta in fapt o punere la dispozitie de persoanal pentru X GmbH, avand in vedere urmatoarele considerente :

-Xnu presteaza in mod obisnuit servicii de tipul celor de marketing si promovare;
-prestarea serviciilor nu se face independent, ci strict sub indrumarea societatii germane;

-remuneratia este una ce presupune o decontare de costuri aferente personalului alocat si cheltuieli ce nu pot fi imputate direct persoanalului alocat, care "vor fi percepute in mod proportional cu numarul total de angajati alocati x".

Organele fiscale au concluzionat ca X Germania dispune in Romania de suficiente resurse tehnice (licenta, capacitate de interconexiune, sediu pus la dispozitie de catre X Romania, reprezentare si marketing, avocati, contabili, leasing masini pentru personalul alocat) si resurse umane (personalul alocat de catre X Romania) pentru a efectua regulat livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, prin urmare, in perioada verificata, detinea un sediu fix in Romania in sensul art. 125¹ alin. (2) din Codul fiscal. De asemenea, au retinut si faptul ca X Germania detine in Romania o reprezentanta.

Tinand cont de constatările privind indeplinirea conditiilor de inregistrare a sediului fix in Romania de catre societatea germana, organele fiscale au stabilit ca Xavea obligatia colectarii TVA in suma totala de x lei pentru serviciile prestate in baza Acordului nr. 3, dupa cum urmeaza:

- x lei – pentru perioada octombrie – noiembrie 2009;
- x lei – pentru perioada decembrie 2009;
- x lei – pentru perioada ianuarie – iunie 2010.

2. Aplicand prevederile art. 132 alin. 1 lit e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat ca locul livrării pentru livrările de energie electrica din decembrie 2009 este Romania, X X GmbH indeplinind conditiile inregistrării unui sediu fix in Romania catre care a fost livrata energia electrica, pentru care SC XSRL a notificat aceste tranzactii prin notificari fizice pentru Zona Nationala de Tranzactionare.

In consecinta au stabilit ca Xavea obligatia de a colecta TVA pentru livrările de energie electrica catre societatea germana, in suma de x lei pentru luna decembrie 2009 si in suma de x lei, pentru perioada ianuarie – iunie 2010.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 125¹, art. 132 si art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in cursul anului 2009:

"Art. 125¹ - (2) În înțelesul prezentului titlu:

a) o persoana impozabila are un sediu fix în X **daca dispune în X de suficiente resurse tehnice si umane** pentru a efectua regulat livrari de bunuri si/sau prestari de servicii impozabile."

"Art. 132 - (1) Se considera a fi **locul livrării de bunuri**:

(...) e) în cazul livrării de gaze prin sistemul de distributie a gazelor naturale sau al livrării de energie electrica, catre un comerciant persoana impozabila, **locul livrării se considera locul unde comerciantul persoana impozabila este stabilit sau are un sediu fix** pentru care se livreaza bunurile sau, în absenta unui astfel de sediu, locul în care acesta are domiciliul stabil sau resedinta sa obisnuita. Comerciantul persoana impozabila reprezinta persoana impozabila a carei activitate principala în ceea ce priveste

cumpararile de gaz si energie electrica o reprezinta revanzarea de astfel de produse si al carei consum propriu de astfel de produse este neglijabil."

"Art. 133. - (1) Locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate."

Potrivit prevederilor art. 125¹ si art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare incepand cu 01.01.2010:

"Art. 125¹. - (2) În înțelesul prezentului titlu:

(...) b) o persoana impozabila care are sediul activitatii economice în afara României se considera ca este stabilita în X daca are un sediu fix în X, respectiv **daca dispune în X de suficiente resurse tehnice si umane pentru a efectua regulat livrari de bunuri si/sau prestari de servicii impozabile.**"

Norme metodologice:

"1. (1) Locul unde o persoană impozabilă își are stabilit sediul activității economice este locul unde sunt adoptate deciziile esențiale privind managementul persoanei impozabile și unde sunt exercitate funcțiile administrației sale centrale. Pentru a stabili locul unde o persoană impozabilă își are stabilit sediul activității sale economice **este necesar să se aibă în vedere o serie de factori**, cum ar fi, în cazul persoanelor juridice, sediul înregistrat al acestora, locul unde se desfășoară administrația centrală, locul unde se întrunesc directorii și locul, de regulă același, unde se stabilește politica generală a companiei. De asemenea, **mai pot fi avuți în vedere și alți factori**, cum ar fi locul unde domiciliază principalii directori, locul unde se întrunesc adunările generale, locul unde sunt stocate documentele administrative și contabile, precum și locul unde tranzacțiile financiare și în special cele bancare sunt realizate în principal. Faptul că locul de la care sunt realizate efectiv activitățile de persoana impozabilă nu este situat într-un stat membru nu exclude posibilitatea ca persoana impozabilă să aibă stabilit sediul activității sale economice în statul membru respectiv. **Prezența unei cutii poștale sau a unor reprezentanțe comerciale nu poate fi considerată ca sediu al activității economice a unei persoane impozabile, dacă nu sunt îndeplinite condițiile menționate în tezele anterioare.**

"(4) Atunci când gazul sau energia electrica sunt livrate de o persoana impozabila sau catre o persoana impozabila care detine în X o licenta care îi permite sa desfășoare activitatea economica în sectorul gazului sau al energiei electrice, incluzând si cumparari si revanzari ale gazului natural sau ale energiei electrice, existenta licentei în sine nu este suficienta pentru a considera ca respectiva persoana impozabila are un sediu fix în X. **Pentru ca sediul fix sa existe în X este necesar ca persoana impozabila sa îndeplineasca conditiile art. 125¹ alin. (2) lit. b).**"

"Art. 133 - (2) Locul de prestare a serviciilor catre o persoana impozabila care actioneaza ca atare este locul unde respectiva persoana care primeste serviciile își are stabilit sediul activitatii sale economice. Daca serviciile sunt furnizate catre un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activitatii sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se afla respectivul sediu fix al persoanei care primeste serviciile. În absenta unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabila care primeste aceste servicii își are domiciliul stabil sau resedinta obisnuita."

Avand in vedere dispozitiile legale de mai sus, rezulta ca pentru a considera ca X Gmbh detine un sediu fix in Romania este necesar ca acesta sa se caracterizeze printr-un grad suficient de permanenta si o structura adecvata ca resurse umane si tehnice care sa ii permita societatii germane sa livreze in mod constant bunuri si/sau sa presteze servicii impozabile, respectiv sa efectueze in mod regulat livrari de bunuri si/sau prestari de servicii impozabile din punct de vedere al TVA, de la respectivul sediu fix. Incepand cu 1 ianuarie 2010 au fost aduse precizari suplimentare, introduse in normele metodologice de aplicare a art. 125¹ alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, cu privire la sediul activitatii economice.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

SC XSRL a facut obiectul inspectiei fiscale desfasurata de DGAMC, finalizata prin Raportul de inspectie fiscala nr. x. Potrivit constatarilor organelor de control, societatea a derulat, in perioada 01.10.2009 - 30.06.2010, relatii comerciale cu X Gmbh din Germania; societatea din Germania detine 99% din beneficiile si pierderile societatii din Romania.

A. Referitor la prestarile de servicii in baza Acordul intern de prestare servicii nr. 3:

Intre cele doua societati exista incheiat Acordul intern de prestare servicii nr. 3, potrivit caruia societatea din Romania are obligatia de a presta pentru societatea nerezidenta servicii privind comercializarea energiei electrice, obtinerea si mentinerea unei autorizatii de comert cu energie electrica, marketing si promovare, incheierea de contracte, etc.

Cu privire la prestarile de servicii catre X Gmbh din Germania, SC XSRL a considerat ca acestea reprezinta servicii de publicitate si marketing ce nu sunt impozabile in Romania, ci in Germania.

In vederea justificarii prestarii serviciilor, societatea din Romania a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala o serie de e-mail-uri intre angajatii **SC XSRL** si ai **X Gmbh din Germania**, prin intermediul carora societatea din Germania comunica instructiuni si informatii cu privire la partenerii sai din Romania, relatiile dintre SC XSRL si OPCOM, plati, organizare intalniri, inclusiv prelungirea contractului pentru sediul SC XSRL.

Pentru stabilirea starii de fapt fiscale, echipa de control a efectuat o cercetare la fata locului la CN X, urmare careia a fost incheiat Procesul-verbal nr. 42432/12.04.2011, potrivit caruia s-au retinut urmatoarele aspecte cu privire la **X Gmbh din Germania**:

- detine in Romania Licenta de furnizare de energie electrica nr. 863/03.04.2009 emisa de ANRE;
- are incheiate cu SC X SA urmatoarele conventii si contracte:
 - conventia de asumare a responsabilitatii echilibrarii nr. x;
 - contractul de alocare a capacitatii de interconexiune pentru import/export si tranzit de energie electrica nr. x;
 - contractul pentru prestarea serviciului de transport a serviciilor de sistem si serviciilor prestate de operatorul comercial participantilor la piata de angro de energie electrica nr. x;
 - contractul pentru prestarea serviciului de transport pentru energia electrica importata nr. x;
 - in perioada octombrie 2009 - iunie 2010 a avut alocata capacitatea de interconexiune in sistemul de transport al energiei electrice.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca serviciile prestate de **SC XSRL** reprezinta, in fapt, **o punere la dispozitie de personal** pentru X Gmbh din Germania, avand in vedere urmatoarele considerente:

- SC XSRL nu presteaza in mod obisnuit servicii de tipul celor de marketing si promovare;

- prestarea serviciilor nu se face in mod independent, ci strict sub indrumarea X Gmbh din Germania;

- remuneratia este una ce presupune o decontare de costuri aferente personalului alocat, intrucat este alcatuita din suma tuturor costurilor si cheltuielilor operationale "imputabile personalului alocat" (salarii si beneficii, cheltuieli pentru pensii, CAS, cazare pentru angajatii realocati in Romania, alte cheltuieli imputabile direct) si cheltuieli ce nu pot fi imputate direct cu personalul alocat, care "vor fi percepute in mod proportional cu numarul de angajati alocati activitatilor de comercializare comparativ cu numarul total de angajati alocati X Romania" .

Mai mult, DGAMC a concluzionat ca X Gmbh din Germania dispune in Romania de suficiente resurse tehnice (licenta, capacitate de interconexiune, sediu pus la dispozitie de catre SC XSRL, reprezentare si marketing, avocati, contabili, leasing masini pentru personalul alocat) si resurse umane (personalul alocat de catre SC XSRL) pentru a efectua regulat livrari de bunuri si/sau prestari de servicii impozabile, indeplinind conditiile prevazute la art. 125¹ alin. 2 lit. a (pentru anul 2009), respectiv la art. 125¹ alin. 2 lit. b (pentru anul 2010) din Codul fiscal, concluzionand ca societatea germana are un sediu fix in Romania. De altfel, au retinut si faptul ca societatea din Germania detine in Romania o reprezentanta.

Intrucat operatiunile desfasurate de SC XSRL cu X Gmbh au fost considerate operatiuni impozabile in Romania, organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC XSRL avea obligatia de a colecta TVA aferenta serviciilor prestate in baza Acordului nr. 3.

B. Referitor la livrarile de energie electrica catre X Gmbh:

Tinand cont de constatarile privind indeplinirea de catre X Gmbh din Germania a conditiilor inregistrarii unui sediu fix in Romania, DGAMC a stabilit si faptul ca SC XSRL avea obligatia de a colecta TVA pentru livrarile de energie electrica catre X Gmbh.

Fata de cele mai sus, in ceea ce priveste faptul ca X Gmbh detine sau nu detine un sediu fix in Romania, se retin urmatoarele:

1. Referitor la faptul ca societatea germana X GmbH are deschisa in Romania o reprezentanta:

Reprezentanțele comerciale străine sunt entități juridico-economice care îndeplinesc funcții de intermediere între societățile care le-au constituit și partenerii lor contractuali din țara noastră. Acestea se constituie în X la cererea societăților comerciale străine, în baza Decretului-Lege nr.122/1990, pentru a efectua acte și fapte juridice în numele și în contul acestora.

Conform art. 3 si art. 8 din normativul menționat anterior:

“Art. 3. - Societățile comerciale și organizațiile economice străine reprezentate răspund, în condițiile legii, pentru actele și activitatea reprezentanțelor lor în X.”

“Art. 8. - Reprezentanța efectuează în numele societății comerciale sau al organizației economice străine numai acte juridice și activități conforme cu obiectul de activitate stabilit prin autorizația de funcționare. Reprezentanțele și personalul acestora își desfășoară activitatea cu respectarea dispozițiilor legale din X.”

Se retine ca reprezentantele nu au personalitate juridica distincta, ele sunt o prelungire a personalitatii societatii-mama si indeplinesc acte juridice si fapte materiale in numele si pe seama societatii care le-a constituit. Prin urmare, in calitate de comisionar

sau mandatar al societatii mama, reprezentantele pot exercita numai functii intermediare cum ar fi : negociere sau incheiere de contracte, efectuarea unor activitati de informare si reclama comerciala precum si alte acte juridice si activitati in numele societatii si in concordanta cu obiectul de activitate al acesteia. Reprezentantele societatilor comerciale nu pot fi organizate ca intreprinderi producatoare de marfuri, prestatoare de servicii sau executante a unor lucrari spre deosebire de sucursale sau filiale.

Prin urmare, societățile comerciale straine care și-au infiintat reprezentanțe în Romania, nu sunt persoane stabilite in X din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, în sensul art. 125¹ alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, din motivele arătate anterior. Avand in vedere ca reprezentantele societatilor comerciale straine pe teritoriul Romaniei isi desfasoara activitatea in numele si in contul societății comerciale sau al organizației economice străine, se considera ca societatile-mama au efectuat respectivele operatiuni.

In acest context, se retine că societățile nestabilite nu au obligația înregistrării în scopuri de TVA în X pentru achizițiile efectuate în X prin intermediul reprezentanțelor înființate.

Prin urmare, faptul ca organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea din Germania detine in Romania o reprezentanta, nu are nicio relevanta, intrucat X GmbH nu este persoana stabilita in X din perspectiva taxei pe valoarea adăugată pentru acest fapt.

2. Referitor la constatarile organelor de inspectie fiscala privind:

- "prestarea serviciilor nu se face in mod independent, ci strict sub indrumarea X GmbH din Germania";

- X Germania dispune in Romania de suficiente resurse tehnice (licenta, capacitate de interconexiune, sediu pus la dispozitie de catre X Romania, reprezentare si marketing, avocati, contabili, leasing masini pentru personalul alocat) si resurse umane (personalul alocat de catre X Romania) pentru a efectua regulat livrari de bunuri si/sau prestari de servicii;

- prin intermediul e-mailului, societatea din Germania transmitea instructiuni si informatii societatii din Romania cu privire la partenerii din Romania ai X GmbH, relatiile dintre societatea din Romania si OPCOM, plati, organizare intalniri, inclusiv prelungirea contractului pentru sediul societatii X Romania.

Potrivit prevederilor art. 125¹ alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, o persoană impozabilă care are sediul activității economice în afara României se consideră că este stabilită în X dacă are un sediu fix în X, respectiv dacă dispune în X de suficiente resurse tehnice și umane pentru a efectua regulat livrări de bunuri și/sau prestări de servicii impozabile.

Incepand cu 1 ianuarie 2010 au fost introduse în normele metodologice de aplicare a articolului de lege prezentat anterior, precizari in ceea ce priveste aplicarea acestui text normativ.

Astfel, conform pct. 1. alin. (1) din norme, locul unde o persoană impozabilă își are stabilit sediul activității economice este locul unde sunt adoptate deciziile esențiale privind managementul persoanei impozabile și unde sunt exercitate funcțiile administrației sale centrale. Pentru a stabili locul unde o persoană impozabilă își are stabilit sediul activității sale economice este necesar să se aibă în vedere o serie de factori, cum ar fi, în cazul persoanelor juridice, sediul înregistrat al acestora, locul unde se desfășoară administrația centrală, locul unde se întrunesc directorii și locul, de regulă același, unde se stabilește politica generală a companiei. De asemenea, mai pot fi avuți în vedere și alți factori, cum ar fi locul unde domiciliază principalii directori, locul unde se întrunesc adunările generale, locul unde sunt stocate documentele administrative și contabile, precum și locul unde tranzacțiile financiare și în special cele bancare sunt realizate în principal. Faptul că locul

de la care sunt realizate efectiv activitățile de persoană impozabilă nu este situat într-un stat membru nu exclude posibilitatea ca persoana impozabilă să aibă stabilit sediul activității sale economice în statul membru respectiv. Prezența unei cutii poștale sau a unor reprezentanțe comerciale nu poate fi considerată ca sediu al activității economice a unei persoane impozabile, dacă nu sunt îndeplinite condițiile menționate în tezele anterioare.

Conform alin. (4) al pct. 1 din norme, atunci când gazul sau energia electrică sunt livrate de o persoană impozabilă sau către o persoană impozabilă care deține în X o licență care îi permite să desfășoare activitatea economică în sectorul gazului sau al energiei electrice, inclusiv și cumpărări și revânzări ale gazului natural sau ale energiei electrice, existența licenței în sine nu este suficientă pentru a considera că respectiva persoană impozabilă are un sediu fix în X. Pentru ca sediul fix să existe în X este necesar ca persoana impozabilă să îndeplinească condițiile 125¹ alin. (2) lit. b).

Cu privire la criteriile ce trebuie îndeplinite de persoana impozabilă pentru a se considera ca are sediul fix în România, potrivit prevederilor art. 125¹ din Codul fiscal, ca aceasta dispune de suficiente resurse tehnice și umane și dacă aceste criterii trebuie îndeplinite cumulativ, organul de soluționare a contestației a solicitat prin adresa nr. x, completată prin adresa nr. x, precizări suplimentare Direcției de legislație în domeniul TVA din cadrul MFP, care, prin adresa nr. x, înregistrată la DGFP-MB sub nr. x, înregistrată la DGFP-MB sub nr. x, a subliniat următoarele :

1. Adresa nr. x, înregistrată la DGFP-MB sub nr. x :

« *Va prezentăm mai jos art. 11 din Regulamentul Consiliului Uniunii Europene nr. 282/2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, cu mențiunea că regulamentul este obligatoriu în toate elementele sale și se aplică direct în toate statele membre :*

(1) În aplicarea art. 44 din Directiva 2006/112/CE, un « sediu fix » înseamnă orice sediu, altul decât sediul, sediul activității economice menționat la art. 10 din prezentul regulament, care se caracterizează printr-un grad suficient de permanentă și o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care îi permit să primească și să utilizeze serviciile care sunt furnizate pentru necesitățile proprii ale sediului respectiv.

(2) În aplicarea articolelor indicate în continuare, un « sediu fix » înseamnă orice sediu, altul decât sediul activității economice menționat la art. 10 din prezentul regulament, care se caracterizează printr-un grad suficient de permanentă și o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care îi permit să furnizeze servicii a caror prestare o asigură :

a) art. 45 din Directiva 2006/112/CE ;

b) de la 1 ianuarie 2013, art. 56 alin. 2 al doilea paragraf din Directiva 2006/112/CE ;

c) până la 31 decembrie 2014, art. 58 din Directiva 2006/112/CE ;

d) art. 192 a din Directiva 2006/112/CE ;

3) Faptul că dispune de un cod de înregistrare în scopuri de TVA nu este suficient pentru ca un sediu să fie considerat sediu fix.

Remarcăm faptul că art. 125¹ alin 2 lit b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conține prevederi asemănătoare cu cele stipulate la art. 11 din Regulament.

Pentru a considera că X GmbH deține un sediu fix în România este necesar ca acesta să se caracterizeze printr-un grad suficient de permanentă și o structură adecvată ca resurse umane și tehnice care să îi permită societății germane să livreze în mod constant bunuri și/sau să presteze servicii impozabile. Cu alte

cuvinte sa efectueze in mod regulat livrari de bunuri si/sau prestari de servicii impozabile din punct de vedere al TVA, de la respectivul sediu fix.

Din documentatia transmisa prin intermediul adresei dvs. initiale (documentatia anexata la dosarul contestatiei), **nu se sustin concluziile organului de control ca X GMBH dispune in Romania de suficiente resurse tehnice.** Astfel, (...) nu rezulta ca societatea din Romania ar fi pus un sediu la dispozitia societatii nerezidente. Existenta unei licente detinuta de societatea germana nu este suficienta pentru a considera ca X GmbH detine un sediu fix in Romania, conform pct. 1 alin. 4 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Mai mult, **serviciile de reprezentare si marketing nu sunt realizate de personalul X GmbH, ci de personalul SC XSRL, persoana independenta, care actioneaza ca atare, in sensul art. 127 din Codul fiscal.**

De asemenea, (...) **nu rezulta nici ca Xar fi pus la dispozitia X GmbH resurse umane in Romania.**

In ceea ce priveste celelalte solicitari ale dvs., consideram ca stabilirea informatiilor/documentelor ce trebuie avute in vedere cu privire la indeplinirea de catre X GmbH a conditiilor inregistrarii unui sediu fix in Romania nu intra in aria de competenta a directiei noastre.

(...) Mentionam ca decizia in speta prezentata apartine organului fiscal, care potrivit art. 6 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza. »

2. Adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x :

« Trebuie reținut însă că și dacă X GmbH ar avea un sediu fix în X, dar acesta asigură numai activități administrative-suport, cum sunt serviciile de contabilitate, de emitere a facturilor și colectarea titlurilor de creanță, utilizarea acestor resurse nu ar fi considerată ca participare la realizarea de livrări de bunuri sau prestări de servicii, fiind tratate doar ca servicii-suport necesare îndeplinirii obligațiilor legate de aceste operațiuni. În această situație, se consideră că X GmbH nu este stabilită în X pentru aceste operațiuni, conform pct. 1 alin. (3) lit. c) din norme.»

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si faptul ca documentele prezentate spre analiza Directiei de legislatie in domeniul TVA din cadrul MFP sunt acelea anexate la dosarul cauzei, rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunța dacă societatea germană X GmbH deține sau nu un sediu fix în X în sensul prevederilor legale privind taxa pe valoarea adăugată invocate mai sus.

Pe cale de consecinta, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunța nici cu privire la legalitatea constatarilor organelor de inspectie fiscala referitoare la locul prestarii de servicii in baza Acordului nr. 3 incheiat cu X Romania, precum si la locul livrării energiei electrice catre societatea germana, in conditiile in care aceste constatari sunt incomplete, iar documentatia anexata la dosarul cauzei este insuficienta.

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 65 alin. (2), art. 94 alin. (2) si art. 105 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza:

"Art. 65 - (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii."

"Art. 94 - (2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza si evaluarea informatiilor fiscale, în vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse;

c) sanctionarea potrivit legii a faptelor constatate si dispunerea de masuri pentru prevenirea si combaterea abaterilor de la prevederile legislatiei fiscale."

"Art. 105 - (1) Inspectia fiscala va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Avand in vedere cele de mai sus, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea in parte a** Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la TVA colectata aferenta serviciilor prestate catre X X Gmbh in suma de **x lei** = (x lei + x lei + x lei) si la TVA colectata aferenta livrarilor de energie electrica in suma de **x lei** = (x lei + x lei), urmare incadrarii X X Gmbh ca sediu fix, pe perioada 01.10.2009 – 30.06.2010

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.6 si 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2731/30.11.2011, care precizeaza:

« **11.6.** 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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. »

Prin urmare, in temeiul dispozitiilor art. 33 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu prevederile OPANAF nr. 2731/30.11.2010 organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB vor proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

3.3 Referitor la accesoriile aferente TVA in suma de x lei (x lei + x lei + x lei) calculate pe perioada 01.10.2009 – 10.05.2011 :

Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza accesoriile aferente TVA in suma de x lei (x lei + x lei + x lei) calculate pe perioada 01.10.2009 – 30.06.2010 , in conditiile in care, potrivit pct. 3.1.1 si 3.2 ale prezentei decizii, s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, cu privire la debitul reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, DGAMC a stabilit in sarcina societatii accesoriile

aferente TVA in suma de x lei (x lei + x lei + x lei) calculate pe perioada 01.10.2009 – 10.05.2011.

In drept, potrivit prevederilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

" **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

"**Art. 120 - (1)** Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care sa stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. "

Incepand cu data de 01.07.2010, potrivit dispozitiilor art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120¹ (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Conform prevederilor legale mai sus mentionate, reiese ca pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din modificarea unei decizii de impunere, contribuabilii datoreaza accesorii (majorari/dobanzi/penalitati de intarziere).

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si:

- principiul accesorium sequitur principale;

- potrivit pct. 3.1.1 si 3.2 ale prezentei decizii, s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x,

cu privire la suma de x lei (x lei + x lei + x lei) reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata;

- solutia pronuntata potrivit pct. 3.1.2 al prezentei decizii nu influenteaza modul de calcul al accesoriilor individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x;

Urmeaza a se dispune **desfiintarea** Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de DGAMC, cu privire la accesoriile aferente TVA in suma de x lei (x lei + x lei + x lei).

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.6 si 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2731/30.11.2011, care precizeaza:

« **11.6.** 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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. »

Prin urmare, in temeiul dispozitiilor art. 33 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu prevederile OPANAF nr. 2731/30.11.2010 organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP-MB vor proceda la reanalizarea situatiei fiscale a societatii, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul dispozitiilor legale invocate, respectiv art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat

DECIDE:

1. Desfiinteaza in parte Decizia de impunere nr. x emisă de DGAMC, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de **x lei**, dupa cum urmeaza:

- x lei reprezentand TVA lunar;
- x lei reprezentand accesorii aferente TVA;
- x lei reprezentand TVA de plata urmare solutionarii decontului nr. x;
- x lei reprezentand TVA de plata urmare solutionarii decontului nr. x;
- x lei reprezentand accesorii aferente TVA.

2. Respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de **SC XSRL**, cu privire la diminuarea TVA colectata cu suma de x lei si a TVA deductibila cu suma de x lei aferente tranzactiilor cu energie electrica desfasurate intre SC XSRL si X X GmbH din Germania.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Curtea de Apel Bucuresti.