

**DECIZIA nr. 67 din 01.02.2022**  
privind soluționarea contestației formulate de  
X din Marea Britanie,  
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. MBR - REG .../15.11.2021

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, cu adresa nr. MBN\_AIF .../10.11.2021 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. MBR - REG .../15.11.2021, completată cu adresa nr. MBN\_AIF .../08.12.2021 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. MBR - REG .../09.12.2021 cu privire la contestația societății nerezidente X, cu sediul în ..., Marea Britanie, reprezentată legal de d-na ..., în baza Împuternicirii din data de 04.12.2017, înregistrată la organul fiscal cu nr. MBN\_REG .../09.06.2020.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți sub nr. MBN\_REG .../28.10.2021, 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\_.../13.09.2021, remisă sub semnătură în data de 16.09.2021, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de ... lei, sumă contestată.

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.

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au efectuat o inspecție fiscală parțială la X - RO..., în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**, în vederea soluționării decontului cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare nr. .../19.07.2018, în sumă de ... lei, pentru perioada **01.12.2015 - 30.06.2018**.

Urmare inspecției fiscale parțiale efectuată la X, a fost încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. F-CN\_.../13.09.2021 care a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-CN\_.../13.09.2021**, prin care s-au stabilit următoarele:

- TVA solicitată la rambursare ... lei;
- Obligații fiscale stabilite suplimentar ... lei (bază impozabilă ... lei);
- TVA respinsă la rambursare ... lei;
- TVA aprobată la rambursare ... lei.

În urma inspecției fiscale, s-a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (bază impozabilă în sumă de ... lei), reprezentând TVA colectată aferentă serviciilor de conectivitate. Organele de inspecție fiscală au constatat că, contribuabilul nerezident X înregistrat în scopuri de TVA a prestat servicii de instalare pentru utilizatori persoane juridice cu sediul în România și nu a utilizat codul de înregistrare în scop de TVA RO ... ci, conform declarațiilor reprezentantului, facturile sunt emise sub codul de TVA din Marea Britanie. Astfel, a rezultat că X desfășoară activități economice prin intermediul sediului fix (înregistrat din oficiu conform deciziei nr. .../28.01.2021 emisă de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice și avea obligația emiterii de facturi pentru prestările de servicii pentru beneficiarii persoane juridice române și din Uniunea Europeană în conformitate cu prevederile art. 271 alin. (1) și art.

278 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală:

- art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 266 alin. (2) lit. b), art. 268 alin. (1), art. 271 alin. (1), art. 278 alin. (2), art. 286 alin. (1) lit. a) și art. 291 alin. (1) lit. a) și lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 1 alin. (1) și art. 2 lit. c) din OANAF nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

II. Prin contestația formulată X, a solicitat anularea Deciziei de impunere nr. F-CN\_.../13.09.2021 și rambursarea TVA în sumă de ... lei.

În susținerea cauzei, contestatara invocă următoarele:

➤ **Motive de nelegalitate de ordin procedural:**

- Organele de inspecție fiscală nu au respectat soluția adoptată în cadrul unui act administrativ fiscal emis anterior pentru o situație de fapt identică, încălcând și principiile securității juridice și protecției încrederii legitime.

Contestatara menționează că X a mai fost supusă unui control fiscal anticipat în vederea soluționării unui decont de TVA cu sold negativ și opțiune de rambursare pentru perioada 01.09.2015 - 30.11.2015, fiind aprobată rambursarea integrală a TVA solicitată la rambursare. Contestatara face precizarea că activitatea economică derulată de societate în perioada 01.12.2015 - 30.06.2018 este aceeași și se derulează în aceleași condiții cu cea derulată în perioada 01.09.2015 - 30.11.2015. În plus, analizând activitatea societății, la acel moment organele de inspecție fiscală nu au concluzionat că X ar avea un sediu fix din perspectiva TVA în România, care să fie implicat în prestări de servicii impozabile către clienți români persoane juridice.

Contestatara concluzionează că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de soluția acordată anterior, în cadrul unui act administrativ fiscal, tot de către ANAF, făcând trimitere la prevederile art. 6 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

- Organele de inspecție fiscală nu au asigurat o aplicare unitară a prevederilor legislației fiscale.

Contestatara face referire la prevederile art. 5 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și la Decizia nr. .../.../28.04.2016 a D.G.R.F.P. Timișoara - Serviciul Soluționare Contestații în care concluzia este că nu se poate da o soluție în condițiile în care constatările din cadrul inspecției fiscale erau incomplete. Societatea face mențiunea că în cazul său organele de inspecție fiscală au procedat de o manieră identică întrucât, în ciuda tuturor explicațiilor X că nu desfășoară activitate economică în România și deci că existența unui sediu fix nu se justifică pe fondul absenței unor resurse tehnice și umane localizate pe teritoriul României, acestea nu au realizat o analiză adecvată a situației de fapt și a caracteristicilor specifice pieței pe care societatea activează.

- Organele de inspecție fiscală își justifică impunerea în mod nelegal cu cerințe legale nerelevante pentru materia TVA.

Contestatara face referire la prevederile art. 14 alin. (3) din Codul de procedură fiscală și ale art. 11 alin. (11) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precizând că aceste prevederi legale au fost încălcate de organele de inspecție fiscală prin:

- Invocarea eronată a legislației nefiscale, respectiv aspecte tehnice privind serviciile de colocare din O.G. nr. 111/2011 - fără incidență asupra speței de față.
- Invocarea eronată a legislației privind impozitul pe profit, aplicabilă în cazul sediilor permanente în condițiile în care sediul fix este un concept aplicabil exclusiv din perspectiva TVA, care funcționează autonom și independent de conceptul de sediu permanent.
- Invocarea eronată și, cel mai important, absența justificării utilizării legislației privind

impozitul pe profit, pentru determinarea bazei de impozitare din perspectiva TVA.

➤ **Motive de nelegalitate de ordin substanțial:**

- Organele de inspecție fiscală, în mod netemeinic și nelegal, au considerat că activitatea desfășurată de X în Regatul Unit atrage existența unui sediu fix în România.

Contestatară precizează că în cauză sunt relevante următoarele dispoziții legale naționale și de drept European:

- art. 11 alin. (11), art. 266 alin. (2) din Codul fiscal;
- pct. 1 alin. (6) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal;
- art. 11, art. 53 din Regulamentul 282/2011;
- Cauza C-168/84 Gunter Berkholz, par. 18;
- Cauza C-73/06 Planzer Luxembourg Sarl, par. 54;
- Cauza C-190/95 ARO Lease, par. 15;
- Cauza C-931/19 Titanium Ltd, par. 42;
- Cauza C-215/19 A Oy, par. 63,

concluzionând că, conform legislației naționale de TVA, dar și a legislației europene incidente, existența unui sediu fix al X în România este condiționată de prezența simultană a unor resurse tehnice și umane în România care să fie efectiv implicate în derularea acestor operațiuni de pe teritoriul României.

Contestatară face precizarea că nu deține în România resurse umane și tehnice pentru a presta servicii.

În ceea ce privește **resursele umane**, X nu deține personal în România pentru că furnizarea de către X a unei conexiuni de date de tip *“punct fix la punct fix”* este 100% automatizată și nu necesită utilizarea de resurse umane. În același timp, personalul Y nu este controlat de societate și nu este necesar prestării serviciilor de telecomunicații furnizate de către societate.

Referitor la **resursele tehnice** X nu deține în România infrastructura necesară prestării serviciilor, care include, pe lângă echipamentul de interconectare, rețeaua de fibră optică localizată în orașul european în care clientul își are sediul principal. Echipamentul de interconectare localizat la centrul de colocare al Y este doar un element din infrastructura necesară prestării serviciilor, neputând fi în niciun caz considerat ca suficient pentru presupusele prestări.

Contestatară concluzionează că nu deține resursele tehnice și nici umane care să facă posibilă furnizarea de conexiuni securizate de date între două puncte de comunicație, de către X în România.

- Organele de inspecție fiscală au determinat baza de impozitare din perspectiva TVA cu nerespectarea prevederilor legale aplicabile.

Contestatară precizează că în cauză sunt relevante următoarele dispoziții legale naționale și de drept European:

- art. 268 alin. (1), art. 286 alin. (1) din Codul fiscal;
- art. 2 alin. (1) din Directiva de TVA;
- Cauza C-43/19 Vodafone Portugal - Comunicacoes Pessoais SA, par. 31;
- Cauza C-410/17 A Oy, par. 31,

concluzionând că, conform legislației naționale de TVA, dar și a legislației europene incidente, o **prestare de servicii “cu titlu oneros” implică existența unei legături directe (contractuale) între un prestator și un client prin care se agreează prestarea de servicii și prețul aferent acesteia.**

Contestatară face precizarea că nu îi poate fi imputată TVA colectată și deci nu îi poate fi impusă emiterea unor facturi cu TVA românesc deoarece X nu a prestat servicii cu titlu oneros și pentru că nu există un raport juridic între X și presupușii clienți români, neexistând așadar o operațiune în sfera TVA. **X nu prestează în mod direct servicii către niciun client din România.**

În concluzie, contestatara solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. F-CN\_.../13.09.2021 în ceea ce privește stabilirea TVA de colectat suplimentar în sumă de ... lei și respingerea la rambursare a acestei sume.

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

***Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației, se poate pronunța asupra incidenței art. 6 din Codul de procedură fiscală, în condițiile în care, titlul de creanță contestat a fost emis cu încălcarea dispozițiilor legale referitoare la menționarea motivelor pentru care nu au fost luate în considerare soluțiile adoptate în cadrul unui act administrativ fiscal emis anterior.***

**În fapt**, urmare inspecției fiscale parțiale efectuată la X în vederea soluționării decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare nr. .../19.07.2018, în sumă de ... lei, pentru perioada 01.12.2015 - 30.06.2018, a fost încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. F-CN\_.../13.09.2021 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-CN\_.../13.09.2021, prin care s-au stabilit următoarele:

- TVA solicitată la rambursare ... lei;
- Obligații fiscale stabilite suplimentar ... lei (bază impozabilă ... lei);
- TVA respinsă la rambursare ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea nerezidentă X înregistrată în scopuri de TVA a prestat servicii pentru utilizatori persoane juridice cu sediul în România și nu a utilizat codul de înregistrare în scop de TVA RO ... ci, conform declarațiilor reprezentantului legal, facturile sunt emise sub codul de TVA din Marea Britanie. Astfel, a rezultat că X desfășoară activități economice prin intermediul sediului fix și avea obligația emiterii de facturi pentru prestările de servicii pentru beneficiarii persoane juridice române și din Uniunea Europeană în conformitate cu prevederile art. 271 alin. (1) și art. 278 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, societatea X susține că acestea contrazic soluția adoptată de organele fiscale în cadrul actului administrativ fiscal emis anterior pentru situații de fapt similare la același contribuabil, fiind încălcate prevederile art. 6 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatara menționează că X a mai fost supusă unui control fiscal anticipat în vederea soluționării unui decont de TVA cu sold negativ și opțiune de rambursare pentru perioada 01.09.2015 - 30.11.2015, fiind aprobată rambursarea integrală a TVA solicitată la rambursare. Contestatara face precizarea că activitatea economică derulată de societate în perioada 01.12.2015 - 30.06.2018 **este aceeași și se derulează în aceleași condiții** cu cea derulată în perioada 01.09.2015 - 30.11.2015. În plus, analizând activitatea societății, la acel moment organele de inspecție fiscală nu au concluzionat că X ar avea un sediu fix din perspectiva TVA în România, care să fie implicat în prestări de servicii impozabile către clienți români persoane juridice.

**În drept**, art. 6 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

***“Art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere***

***(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor***

*de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.”*

Din analiza acestor dispoziții legale, se reține faptul că în exercitarea dreptului de apreciere organul fiscal are obligația de a ține cont de soluția adoptată în cadrul unui act administrativ fiscal emis anterior pentru situații de fapt similare la același contribuabil.

În cazul în care, urmare analizei efectuate, organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului supus inspecției fiscale și informațiile avute în vedere la emiterea unui act administrativ fiscal anterior, acesta are obligația potrivit legii să consemneze în scris motivele pentru care nu ține cont de soluția anterior adoptată la contribuabilul verificat.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-CN\_.../13.09.2021, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-CN\_.../13.09.2021, organele de inspecție fiscală au constatat că X a emis comenzi către Z SA pentru efectuarea de prestări servicii cu locul prestării în România pentru utilizatori persoane juridice cu sediul în România, iar locația fizică de instalare este în România, fără a emite facturi de prestări de servicii către aceștia, stabilind TVA colectată suplimentar în valoare de ... lei.

Tot la dosarul cauzei există titlu de creanță emis anterior celui contestat în baza unui raport de inspecție fiscală încheiat la X respectiv, Raportul de inspecție fiscală nr. F-CN\_.../21.09.2016 și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-CN\_.../21.09.2016 pentru perioada 01.09.2015 - 30.11.2015, cu privire la TVA.

Din analiza celor două Rapoarte de inspecție fiscală, respectiv nr. F-CN\_.../13.09.2021 și nr. F-CN\_.../21.09.2016, emise de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, rezultă următoarele:

Organele de inspecție fiscală au analizat (în ambele rapoarte de inspecție fiscală) contractele încheiate de societate, astfel:

- Contractul de servicii de colocare nr. .../01.05.2010 încheiat cu Y SRL, cu privire la serviciile de colocare furnizate la adresa Centrul neutru de colocare ..., București.
- Contractul-cadru de prestări servicii încheiat cu Z SA.
- Comanda ... nr. .../.../01/04/2044 - L2Connect cu privire la conectivitatea ethernet internațională punct-la-punct, încheiată cu Z SA, care descrie toate aspectele tehnice și comerciale ale acestui serviciu.

În descrierea activității făcută de către împuternicitul contribuabilului X, în ambele Rapoarte de inspecție fiscală (nr. F-CN\_.../13.09.2021 și nr. F-CN\_.../21.09.2016), la pag.

5, se precizează: “... X, cu codul de TVA din Marea Britanie furnizează servicii de conectare altor entități din grupul ..., care sunt persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în țările unde sunt stabilite (de exemplu, Austria, Italia, Belgia) și au clienți din România. Astfel, X va factura serviciile de conectivitate sub codul de TVA de Marea Britanie celorlalte entități din grupul ..., care vor factura la rândul lor clienții din România. ...”

La pag. 10 din Raportul de inspecție fiscală nr. F-CN\_.../13.09.2021, se precizează: “... Z instalează de asemenea echipamentele de cablare și conectivitate necesare între cel mai apropiat punct de acces din rețeaua proprie și locația utilizatorului final. Această infrastructură dedicată este menită să asigure conectivitatea punct la punct, folosind tehnologia Ethernet între rețeaua X și utilizatorii finali desemnați de X, respectiv beneficiarii finali ai clienților X. ...”

La pag. 7 din Raportul de inspecție fiscală nr. F-CN\_.../21.09.2016, se precizează: “... Z instalează și cablajele și echipamentele necesare între cel mai apropiat access point al rețelei sale și locația finală. Această infrastructură este dedicată pentru a asigura o conectivitate de tip point utilizând tehnologia Ethernet între rețeaua X și clienți.

**Astfel serviciile L2Connect furnizate de Z sunt legate de instalarea fizică a unor linii de comunicații (bunuri imobile pe teritoriul României) legate direct de o locație fizică din România. ...”**

Referitor la contractul-cadru de prestări servicii încheiat cu Z SA, acesta a fost încheiat între Z SA și X GROUP LIMITED (numită anterior ...) din Londra-Marea Britanie, obiectul contractului, conform pct. 2.1., fiind: “...Serviciile, așa cum sunt descrise în **Formularele privind Comenzile de servicii**. ...”

2.2. Fiecare comandă acceptată va forma un contract separat între X Group sau afiliații X Group și Z.”.

Conform pct. 6 “**Plată și facturare**” din contract:

“6.1. Z va factura către X Serviciile furnizate într-un format stabilit de comun acord. Se vor emite facturi separate pentru fiecare entitate X care a comandat Serviciile, iar fiecare factură va reflecta Serviciile care au fost comandate de entitatea respectivă. ....”

Astfel, din analiza prevederilor contractuale menționate mai sus, organul de soluționare a contestațiilor reține faptul că Z SA (actuala ... SA) furnizează servicii descrise în comenzile de servicii, clientului X GROUP, afiliatului său X și oricăror alți afiliați ai X GROUP.

Având în vedere cele de mai sus, în virtutea rolului activ, prin adresa nr. MBR\_DGR .../26.11.2021, s-a solicitat Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți precizarea motivelor pentru care nu s-a ținut cont de soluția adoptată de organele fiscale prin actul administrativ fiscal anterior încheiat la societatea contestatară.

Prin adresa nr. MBN\_AIF .../08.12.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr. MBR-REG .../09.12.2021, organele de inspecție fiscală precizează că “**Organele de inspecție fiscală au procedat la acordarea dreptului de rambursare pentru tranzacțiile înregistrate și declarate în baza aceleiași încadrări legale care a fost folosită și la inspecția fiscală anterioară.**

**În vederea stabilirii stării de fapt fiscale și pe baza documentelor puse la dispoziție de împuternicitul societății, s-au solicitat informații suplimentare de la Z SA, care prin răspunsul transmis a înaintat un număr de ... comenzi ...**

**Pe baza comenzilor și a informațiilor suplimentare transmise de Z SA a rezultat**

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

***faptul că a efectuat prestări de servicii pe bază de comandă, direct către clienți interni (contrar celor susținute în notele explicative date de contribuabil). ...”***

În punctul de vedere, cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, X, face următoarele precizări: “X UK furnizează în mod obișnuit conexiuni securizate de date între 2 puncte de comunicație situate în aria de acoperire a rețelei proprii. Așa cum am menționat deja, clienții noștri sunt în general grupuri bancare multinaționale cu birouri/sucursale/filiale în diferite orașe ale lumii. Vă rugăm să aveți în vedere faptul că X UK nu prestează astfel de servicii către niciun client din România, nu a avut niciodată intenția de a își oferi serviciile către clienți din România și nici nu intenționează să facă acest lucru în viitor, deoarece X UK nu deține infrastructură proprie de rețea în România. Motivul pentru care a fost necesară instalarea de echipament de interconectare în România de către X UK este pentru a răspunde solicitărilor unor clienți care se întâmplă să dețină birouri și în România (spre exemplu ..., un grup bancar internațional cu sediul principal în ... și cu birouri răspândite în toată lumea, care trebuie conectate prin conexiuni de date securizate de tip “punct fix la punct fix”, unul dintre aceste birouri fiind situat în România). ... Contractul cadru de prestări servicii încheiat între X UK și Z reglementează prestarea serviciilor denumite L2Connect de către Z către X UK, care sunt în esență servicii de telecomunicații de natura unor conexiuni de date de tip punct fix la punct fix, stabilite între punctul de interconectare (localizat fizic într-un centru de colocare) și biroul / sucursala / filiala / altă locație din România a clientului X UK care reprezintă punctul final de comunicație....”.

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, organul de soluționare a contestației reține că în situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului și informațiile avute în vedere la emiterea unui act administrativ fiscal la același contribuabil, **acesta are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală, dar are și obligația menționării în scris a motivelor pentru care nu a ținut cont de soluția adoptată în actele administrativ fiscale anterioare.**

Din analiza raportului de inspecție fiscală în baza căruia s-a emis decizia de impunere contestată precum și a adresei de răspuns nr. MBR-REG .../09.12.2021 reiese faptul că organele de inspecție fiscală nu au menționat motivele pentru care nu au luat în considerare soluția adoptată de organele fiscale emitente în actul administrativ fiscal menționat anterior, astfel încât să rezulte cu claritate existența diferențelor între starea de fapt fiscală ce a fost constatată prin decizia de impunere contestată și elementele avute în vedere la emiterea actului administrativ fiscal anterior în ceea ce privește calificarea existenței unui sediu fix pe teritoriul României, organul de inspecție fiscală limitându-se la a face aprecieri nesusținute din punct de vedere legal.

Incidente speței sunt și dispozițiile pct. 11.4. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, conform căruia:

***“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.”***

Prin urmare, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii sumei de ... lei în sarcina X, respectiv a calificării contestatarei ca având un sediu fix pe teritoriul României, motiv pentru care, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 11.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015 și se va desființa Decizia de impunere nr. F-CN\_.../13.09.2021 emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-CN\_.../13.09.2021 pentru suma de ... lei reprezentând TVA, urmând ca organele de inspecție fiscală competente, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să procedeze la refacerea inspecției fiscale a aceleiași perioade și acelorași tipuri de impozite, cu analiza punctuală a constatărilor din actul administrativ fiscal anterior încheiat. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între situația de fapt fiscală a contribuabilului și informațiile avute în vedere la emiterea actului administrativ fiscal anterior, acesta va menționa, în cadrul actului administrativ care va fi emis, motivele pentru care nu ia în considerare soluția adoptată anterior.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se

### **DECIDE**

Desființarea Deciziei de impunere nr. F-CN\_.../13.09.2021, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-CN\_.../13.09.2021, de organele de inspecție fiscală ale Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți, respectiv pentru suma de ... lei, reprezentând TVA, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la refacerea inspecției fiscale pentru același tip de obligație fiscală și aceeași perioadă ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate în prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni, de la data comunicării, la Tribunalul București.