

DECIZIA nr. 3.308 din 2018
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X. S.R.L.,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG2 .x./12.12.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1 din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. prin adresele nr. .x./05.12.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG2 .x./12.12.2017 și nr. .x./26.03.2018, cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.R.L., RO..., J..., cu sediul în .X., sat. .X., nr. .x., cod poștal .x., jud. .X.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data 23.11.2017 și înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr. .x./24.11.2017 îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .X./06.10.2017, emisă pe baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./06.10.2017, comunicată prin remitere sub semnătură de primire în data de 13.10.2017, pentru TVA stabilită suplimentar și respinsă la rambursare în sumă de .x1. lei, din care societatea contestă suma de .x2. lei.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată societatea solicită anularea parțială a deciziei de impunere nr. .X./06.10.2017 ca fiind neîntemeiată și nelegală, susținând următoarele:

- pentru desfășurarea obiectului de activitate în luna decembrie 2016 .X. S.R.L. a achiziționat de la .Y. K.F.T. HU-... din Ungaria două semiremorci marca Berger, având nr. sașiu 1 și 2. Mijloacele de transport sus menționate au fost achiziționate în baza facturii fiscale seria NQSB nr. .x./01.12.2016 în valoare de .x3. € (.x3. lei) respectiv .x4. € (.x4. lei). Societatea are în obiectul de activitate transport intern și internațional de mărfuri, activitate care a fost realizată și a condus la realizarea de venituri impozabile și implicit a generat impozite și taxe care au fost achitate către bugetul statului.

- societatea consideră că organul de inspecție a tras concluzii greșite în urma analizei bazei de date al Registrului de Evidență Auto în sensul că semiremorca marca Berger cu nr. sașiu 1 (seria/nr ...) a fost și este înmatriculată în România pe numele .Z. S.R.L. RO-..., deoarece conform cărții de identitate a vehiculului în baza căruia se efectuează înmatriculările de către Serviciul Regim Permise Auto și Certificate de înmatriculare, apare primul proprietar în România cu data înmatriculării 08.05.2017, .X. S.R.L., astfel operațiunea se încadrează în categoria achizițiilor intracomunitare.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .X./06.10.2017, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./06.10.2017, Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1 din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. a stabilit în sarcina societății următoarele:

- TVA solicitată la rambursare în sumă de .x5. lei;

- TVA stabilită suplimentar în sumă de .x1. lei;
- TVA aprobată la rambursare în sumă de .x6. lei;
- TVA respinsă la rambursare în sumă de .x1. lei - contestată parțial (.x2. lei).

În urma inspecției efectuată la societatea .X. S.R.L., organele de control au colectat TVA în sumă de .x2. lei aferent unui vehicul achiziționat din Ungaria, sumă cu care s-a diminuat TVA solicitată la rambursare, pe motivul că acesta mai întâi a fost în proprietatea unei societăți românești, respectiv .Z. S.R.L., iar din analiza bazei de date a Sistemului Național de Evidențe Auto a rezultat că vehiculul de la momentul livrării în Ungaria figurează ca fiind înmatriculat în România.

Având în vedere că organele de inspecție fiscale n-au putut să contacteze pe primul proprietar din România, societatea fiind radiată între timp, au considerat că tranzacția între cele trei societăți s-a efectuat doar pe documente.

Astfel, având în vedere art. 11 din Codul fiscal nu au luat în considerare achiziția intracomunitară și au considerat că transferul de proprietate s-a efectuat doar între cele două societăți românești.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile societății și actele normative în vigoare în perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la stabilirea TVA suplimentară în sumă de .x2. lei asupra unei achiziții de vehicul uzat din Ungaria, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă o situație de fapt diferită față de cea redată în actul atacat.

În fapt, la control s-a reținut că societatea în luna decembrie 2016 a efectuat achiziții intracomunitare de bunuri de la .Y. K.F.T. din Ungaria, constând în două semiremorci marca Berger, o semiremorcă a fost vândută în baza facturii nr..x./21.12.2016 pe piața internă, iar semiremorca cu număr de identificare șasiu 1 a fost transcrisă pe numele societății și se află în patrimoniul societății.

Organele de inspecție au precizat că în urma analizei bazei de date furnizate de Sistemul Național de Evidențe Auto și a Registrului de Evidență Auto a rezultat că vehiculul în cauză a fost în proprietatea SC .Z. S.R.L. , care a livrat mijloacele de transport către .Y. K.F.T. din Ungaria, fiind înmatriculat în România în momentul livrării de la SC .Z. S.R.L. către .Y. K.F.T din Ungaria, și este în continuare înmatriculat în România.

Totodată au menționat că societatea .Z. S.R.L. este radiată din data de 21.08.2017 și organele de control nu au putut contacta nici un reprezentant din partea acestei societăți.

Urmare a celor prezentate mai sus organele de inspecție fiscală au concluzionat că „operatorul intracomunitar .Y. K.F.T. din Ungaria este o verigă în lanțul tranzacțiilor dintre S.C. .Z. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., tranzacțiile fiind efectuate doar pe documente, scopul fiind acela ca SC .Z. S.R.L. să se sustragă de la plata TVA aferentă acestor tranzacții”.

În consecință, cu ocazia inspecției s-a colectat TVA în sumă de .x2. lei aferentă achiziției vehiculului cu seria șasiu 1, fiind invocate prevederile art. 282 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, sumă cu care a fost diminuată taxa solicitată la rambursare.

Prin contestația formulată societatea susține că inspectorii fiscali au tras concluzii greșite în urma analizei bazei de date privind registrul de evidență auto, având în vedere că, conform cărții de identitate a vehiculului cu nr. sașiu 1 (seria/nr ...), primul proprietar în România este .X. S.R.L., cu data înmatriculării 08.05.2017, astfel operațiunea se încadrează în categoria achizițiilor intracomunitare.

În al doilea rând societatea arată că, chiar și în cazul în care ar fi fost vorba de o operațiune comercială între cele 2 societăți române, ea era îndreptățită să includă în cererea de rambursare taxa aferentă achiziționării, măbind astfel suma de rambursat cu aceeași sumă.

În soluționarea cauzei, în raport de constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei și documentația existentă la dosarul cauzei se rețin următoarele:

- prin factura ... din 01.12.2016 societatea .X. S.R.L. achiziționează o semiremorcă marca Berger cu nr. sașiu 1, de la societatea .Y. K.F.T. din Ungaria, prețul vehiculului fiind de .x3. € (.x3. lei). Prin aceeași factură, societatea a mai achiziționat încă o semiremorcă, astfel prețul total al facturii este de .x7. HUF, care corespunde sumei de .x8. € (.x3. € + .x4. €);

- prin decontul de TVA aferent lunii decembrie 2016 depus și înregistrat la organul fiscal sub nr. .x. în data de 26.01.2017, societatea contestatară a declarat achiziția intracomunitară de bunuri în valoare de .x9. lei, aplicând mecanismul de taxare inversă, după care a colectat și a dedus TVA în sumă de .x10. lei;

- achiziția intracomunitară de la .Y. K.F.T. (HU ...) în sumă de .x9. lei a fost declarată și prin Declarația 390 depusă de societate în data de 26.01.2017, fiind înregistrată la organul fiscal sub nr. .x.;

- anterior, semiremorca Berger a fost achiziționată de .Y. K.F.T. din România, de la S.C. .Z. S.R.L. prin invoice nr. .x./17.10.2016, la un preț de .x11. €, societate radiată din data de 21.08.2017;

- la fundamentarea constatărilor redată în actele atacate, și a celor afirmate prin adresa - răspuns nr. .x./26.03.2018 a A.J.F.P. .X. (anexată la dosarul cauzei) urmare solicitării transmise cu nr..x./14.03.2018 de către organele de soluționare referitor la comunicarea unui punct de vedere față de susținerile din contestație, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele aspecte:

1. în urma analizei programului „Sistemul Național de Evidență Auto” a rezultat că semiremorca a fost înmatriculată în momentul livrării pe numele societății .Z. S.R.L., iar organele de inspecție nu au putut contacta nici un reprezentant din partea acestei societăți;

2. s-a creat o livrare intracomunitară fictivă a mijlocului de transport vândut de .Z. S.R.L. către .Y. K.F.T. ca mai apoi .X. S.R.L. să achiziționeze acest vehicul de la societatea ungară;

3. mijlocul de transport nu a fost înmatriculat pe numele .Y. K.F.T. din Ungaria;

4. în urma solicitării unui control inopinat din partea autorităților fiscale din Ungaria, a rezultat că societatea ungară nu a declarat livrări către societatea contestatară;

5. societatea .Z. S.R.L. avea obligația colectării TVA, iar având în vedere că această societate este în faliment, organul fiscal nu poate recupera TVA aferentă acestei

tranzacții, bugetul de stat fiind fraudat cu suma de .x2. lei printr-o operațiune intracomunitară fictivă;

6. cu ocazia discuției finale administratorul societății nu a formulat obiecțiuni cu privire de această tranzacție.

Cu privire la aceste aspecte, organul de soluționare în baza documentelor existente la dosarul cauzei reține următoarele:

- potrivit bazei de date la care organul de inspecție face referire (Sistemul Național de Evidențe Auto și a Registrului de Evidență Auto), semiremorca marca Berger cu nr. șasiu 1 figurează ca vehicul uzat importat, înmatriculată de prima dată în România pe numele societății .X. S.R.L. pe baza certificatului nr. .x. din 08.05.2017, așa cum susține și societatea contestatară în cuprinsul contestației. Astfel, contrar afirmațiilor organelor de control, acest vehicul nu a fost înmatriculat pe numele societății .Z. S.R.L., ci o altă semiremorcă care nu face obiectul contestației;

- totodată, în această bază de date sunt evidențiate autovehiculele/vehiculele înmatriculate în teritoriul național, nu și cele înmatriculate în interiorul sau în afara teritoriului Comunității Europene, astfel afirmația că mijlocul de transport nu a fost înmatriculat în Ungaria pe numele societății .Y. K.F.T. nu rezultă din Sistemul Național de Evidență Auto, iar la dosarul cauzei nu există anexate documente prin care organele de control au solicitat de la autoritățile ungare informații în acest sens. Mai mult, nici în urma solicitării completării referatului cu propuneri de soluționare, organul de inspecție nu s-a pronunțat cu privire la acest aspect;

- având în vedere faptul că atât societatea .Z. S.R.L., cât și .X. S.R.L. au declarat livrarea, respectiv achiziția intracomunitară prin declarațiile 300 și 390 rezultă că organul de control nu a reținut motivul de fapt pentru care consideră că este vorba despre o operațiune fictivă.

Prin declarația 390 depusă pentru luna octombrie 2016 nr. .x.-2016 societatea .Z. a declarat livrări intracomunitare către .Y. K.F.T. în valoare de .x12. lei, sumă în care este inclusă și suma de .x13. € înscrisă în facura de vânzare nr. .x./17.12.2016. Totodată, prin declarația 300 nr. .x.-2016/25.11.2016 depusă pentru luna octombrie 2016, societatea declară livrări intracomunitare în valoare de .x12. lei.

De asemenea, și societatea .X. S.R.L. a declarat atât prin declarația 300 aferentă lunii decembrie 2016 (nr. .x.-2017/26.01.2017), cât și prin declarația 390 (nr. .x.-2017/26.01.2017), achiziții intracomunitare în sumă de .x9. lei de la .Y. K.F.T. așa cum s-a arătat mai sus.

Mai mult, afirmația organelor de control în cuprinsul adresei nr. .x./26.03.2018 potrivit căreia „bugetul de stat a fost fraudat cu suma de .x2. lei TVA printr-o operațiune intracomunitară fictivă” nu are relevanță, atâta timp cât prin adresa nr. .x./05.12.2017 se menționează că organul de inspecție fiscală nu a constatat fapte penale și nu a sesizat organele de urmărire penală.

- faptul că administratorul societății nu a formulat obiecțiuni cu privire la această tranzacție cu ocazia discuției finale nu poate fi reținută atâta timp cât obiecțiunile au fost valorificate prin contestația formulată, față de care organele de inspecție nu au prezentat un punct de vedere clar, justificat cu documente.

În raport cu documentele existente la dosarul cauzei organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra legalității colectării TVA în cuantum de .x2. lei, în condițiile în care:

- în cuprinsul raportului de inspecție fiscală organele de control menționează că semiremorca marca Berger cu nr. șasiu 1 este transcrisă pe numele societății .X. S.R.L. și se află în proprietatea societății verificate, fără ca acestea să clarifice dacă achiziția respectivă a fost utilizată pentru desfășurarea activității economice a societății sau dacă a fost în fapt o operațiune cu caracter infracțional pentru care competența de cercetare revine organelor de cercetare penală;

- în vederea clarificării stării de fapt fiscale organul de soluționare, prin adresa nr. nr..x./14.03.2018, a solicitat organului emitent al actului atacat să comunice punctul de vedere având în vedere toate argumentele contestatorului, în conformitate cu prevederile pct. 3.4. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015. Prin adresa - răspuns nr. .x./26.03.2018 organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .X. (anexată la dosarul cauzei) au reluat constatările redactate în actul atacat, au citat prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizând doar că mijlocul de transport nu a fost înmatriculat în Ungaria și nu s-au prezentat în timpul controlului nici dovezi că ar fi părăsit teritoriul României, bugetul de stat a fost fraudat cu suma de .x2. lei TVA printr-o operațiune intracomunitară fictivă, de care avea cunoștință și administratorul societății, iar administratorul societății nu a formulat obiecțiuni cu privire la această tranzacție cu ocazia discuției finale;

- în speță, condiția esențială pe care trebuie să o îndeplinească o operațiune pentru a deschide dreptul de deducere este ca operațiunea să fie reală, respectiv să existe o livrare de bunuri/prestare de servicii în sfera taxei și o achiziție de bunuri/servicii pe care persoana impozabilă să le utilizeze în activitatea sa taxabilă.

Astfel, în situația în care organele fiscale constată că o operațiune nu a avut loc, atunci nu poate fi vorba despre o operațiune în sfera de aplicare a TVA pentru care să se colecteze și, respectiv să se deducă TVA.

În cazul analizat, pentru operațiunea considerată la control ca fiind nereală, societatea a aplicat taxarea inversă, iar organele de inspecție fiscală au procedat doar la anularea taxei deductibile și nu au anulat taxa colectată, în condițiile în care în lipsa unei achiziții/livrări de bunuri nu se poate pune problema aplicării TVA.

Din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene (cauzele C-285/11 Bonik și C-277/14 PPUH) se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată poate fi refuzat doar în situația în care s-a aplicat regimul normal de TVA, respectiv atunci când au fost emise facturi cu TVA, pentru că doar în această situație există un prejudiciu la bugetul de stat.

În condițiile în care organele fiscale au susținut nerealitatea operațiunilor înscrise în factura analizată la control, nu rezultă modalitatea prin care respectivul operator ar fi putut frauda bugetul de stat în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, având în vedere că specificul funcționării mecanismului taxării inverse este acela că numai ultima persoană de pe lanț care vinde către persoane neînregistrate în scopuri de TVA, colectează TVA, pentru celelalte tranzacții obligația de plată a TVA revenindu-i beneficiarului.

În drept, potrivit art. 49, art. 130 și art. 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 7. – (1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) **Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege**, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) **Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului.** În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege”.

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

(2) în scopul efectuării inspekției fiscale, organul de inspekție fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;
b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) **verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspekției** sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;

e) solicitarea de informații de la terți;

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;

g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspekției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;

h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspekției fiscale, precum și discutarea acestora;

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;

j) sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;

k) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

l) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal”.

În conformitate cu normele legale sus-citate organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru **determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului** și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate

informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege. Aceasta implică examinarea *în concreto* a **stărilor de fapt care sunt relevante pentru impunere și prezentarea acestora în conținutul raportului de inspecție fiscală**, detalierea modului în care contribuabilul a interpretat din punct de vedere fiscal operațiunile analizate, prezentarea punctului de vedere al organelor de inspecție fiscală față de această interpretare și stabilirea consecințelor fiscale în cazul în care tratamentul fiscal aplicat de contribuabil este contrar dispozițiilor legale aplicabile în materie fiscală.

Având în vedere cele anterior prezentate rezultă ca organele de inspecție fiscală nu au efectuat constatări complete cu privire la achiziția intracomunitară a unei semiremorci marca Berger, ce a vut loc în data de 01.12.2016 pentru a da eficiență prevederilor Codului de procedură fiscală referitoare la stabilirea bazelor de impunere și administrarea probelor, astfel încât organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra situației de fapt ce a stat la baza colectării TVA în sumă de .x2. lei, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art. 279 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform cărora:

„Art. 279. – (3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

De asemenea, în speță sunt incidente și prevederile pct. 11.4 și 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, care precizează:

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

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. [...]”.

Pe cale de consecință, decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .X./06.10.2017, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. .X./06.10.2017 va fi parțial desființată pentru diferența suplimentară de TVA în sumă de .x2. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală competente, să procedeze la o nouă verificare, în

conformitate cu prevederile legale în vigoare și reținerile din prezenta decizie, cu motivarea corespunzătoare în temeiurile de drept aplicabile.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 7, art. 113 alin. (1) și art. 279 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct. 3.4, pct. 11.4 și pct. 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, se

DECIDE

Desființarea parțială a deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .X./06.10.2017 pentru TVA în sumă de **.x2. lei**, 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 atacată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul .X.