

DECIZIA nr. 245 / 02.05.2017
privind solutionarea contestatiei formulata de **X KG**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/22.02.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti - Serviciul Inspectie Fiscala cu adresa nr. x/17.02.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/22.02.2016, completata cu adresele nr. x/19.04.2017 si nr. x/19.04.2017, inregistrate la DGRFPB sub nr. x/20.04.2017 si sub nr. x/21.04.2017, cu privire la contestatia formulata de **X KG**, prin imputernicit SPARL S&S , cu sediul in Germania, cu domiciliul fiscal in C , str. S nr. , jud. Sibiu si cu sediul ales pentru comunicarea actelor in Bucuresti, str. Lt. Av. V F nr. , sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/18.01.2016, completata cu adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/11.04.2016, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-B x/16.12.2015, emisa de AFCN in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-B x/16.12.2015, comunicata sub semnatura in data de 18.12.2015, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y lei si s-a aprobat la rambursare TVA in suma de t lei.

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 352 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, aprobat prin Legea nr. 207/2015, Directia Generala Regionala Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X KG**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele :

I. Prin contestatia formulata X KG solicita anularea deciziei de impunere pentru TVA in suma de y lei in legatura cu achizitii de matrite efectuate pe teritoriul Romaniei de la furnizorul S SRL din Jimbolia puse ulterior la dispozitia acestei societati in vederea utilizarii gratuite in beneficiul X pentru care s-a procedat la colectarea TVA in temeiul art.128 alin.4 lit.b din Codul fiscal.

In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente:

1. In ceea ce priveste starea de fapt

X KG face parte din grupul de societati S – H avand ca obiect vanzarea de senzori catre clienti in domeniul industriei auto, colaborand in acest sens cu 2 furnizori romani – societati din grup: S SRL (furnizor matrite) si S H Romania SRL (furnizor de senzori complet asamblati).

Matritele achizitionate de la S SRL facturate cu TVA romanesc nu sunt transportate catre X fiind preluate in custodie pentru a le utiliza in procesele de fabricatie in beneficiul X .

Contractul din 13.09.2013 intre cele doua societati reglementeaza proprietatea si punerea la dispozitie a bunurilor, sculele fiind puse la dispozitie cu titlu gratuit, temporar, sub forma de imprumut, cu scopul de a fi utilizate in beneficiul sau.

Sistemele electronice achizitionate sunt vandute catre clienti din UE, pretul incluzand si costul matritelor achizitionate; exista situatii in care matritele sunt vandute direct clientului final la cererea acestuia.

Organul de control afirma eronat ca prin punerea la dispozitie gratuita se scurteaza operatiunile realizate, in fapt neavand loc o intrerupere a lantului de TVA si sustine fara temei legal ca S SRL ar efectua livrari la o baza impozabila redusa.

2. Incadrarea gresita a operatiunilor din punct de vedere juridic

Prin contractul cu privire la proprietatea si cedarea sculelor, proprietarul cedeaza dreptul de posesie si folosinta asupra bunurilor, dar nu si dreptul de dispozitie pe care il pastreaza (pct.5.1).

S SRL dobandeste doar dreptul de a utiliza bunurile fara sa aiba loc transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar in sensul art.128 din Codul fiscal.

Organul fiscal pune in mod gresit echivalenta intre cele doua notiuni invocand netemeinic art.128 alin.4 pentru colectarea TVA care se refera la operatiuni asimilate unor livrari efectuate cu plata (catre sine).

3. Aplicarea eronata a prevederilor incidente din Codul fiscal

Organul fiscal invoca in mod gresit ca temei legal pentru colectarea TVA prevederi referitoare la livrari de bunuri in legatura cu operatiuni pe care chiar el le incadreaza ca fiind prestari de servicii.

O operatiune nu poate fi concomitent livrare de bunuri si prestare de servicii, avand in vedere ca nu are loc un transfer al dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar in sensul art.128 din Codul fiscal si ca insusi organul fiscal asimileaza punerea la dispozitie a matritelor cu o inchiriere, pentru care trebuie aplicate prevederile art.129 alin.4 lit.a si b referitoare la operatiunile asimilate unor prestari efectuate cu plata.

Punerea la dispozitie gratuita a matritelor ca prestare de servicii catre S SRL pentru a produce bunuri in beneficiul X modifica semnificativ tratamentul fiscal al operatiunii.

In concluzie, societatea considera netemeinice, nelegale si lipsite de fundamentare legala constatarile inspectiei fiscale si solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere.

Conform art.276 alin.5 din Codul de procedura fiscala contestatara solicita sustinerea orala a contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-B x/16.12.2015, DGRFPB-AFCN a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-B x/16.12.2015, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- TVA stabilita suplimentar - y lei
- TVA respinsa la rambursare - y lei
- TVA aprobata la rambursare - t lei.

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y lei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

X KG este societate cu sediul in Germania, inregistrata in scopuri de TVA in Romania cu cod RO x, avand ca obiect de activitate "Fabricarea altor piese si accesorii pentru autovehicule si pentru motoare de autovehicule" - cod CAEN 2932.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. F-B x/16.12.2015 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Serviciul Inspectie Fiscala din cadrul DGRFPB-Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti a efectuat inspectie fiscala partiala la X KG, pentru perioada 01.06.2015-31.08.2015, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu optiune de rambursare depuse pentru perioada iunie 2015-septembrie 2015, cu control anticipat.

Ca urmare a constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. F-B x/16.12.2015, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-B x/16.12.2015 s-au stabilit urmatoarele:

- TVA stabilita suplimentar - y lei
- TVA respinsa la rambursare - y lei
- TVA aprobata la rambursare - t lei.

Societatea contesta TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma de y lei.

Referitor la TVA colectata in suma de y lei, cauza supusa solutionarii este dacã organele de inspectie fiscala au stabilit corect si legal taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei, in conditiile in care nu au clarificat operatiunile

desfasurate de societatea nerezidenta, desi prin adresa nr. x/06.04.2017 organul de solutionare i-a solicitat in mod expres acest aspect.

În fapt, X KG, înregistrată în scopuri de TVA în România, a efectuat, în perioada iunie 2015-septembrie 2015, achiziții de echipamente-matrițe, set injectii etc. folosite în procesul de fabricație în domeniul industriei de automobile de la furnizorul SC S SRL din Timisoara, în valoare totală de y+1 lei, din care TVA dedusă de societate este în suma de y lei, ulterior matrițele fiind puse la dispoziția acestuia în mod gratuit.

Organele de inspecție fiscală au considerat că punerea la dispoziția furnizorului în vederea utilizării în mod gratuit constituie operațiune asimilată operațiunilor cu plată, motiv pentru care prin raportul de inspecție fiscală nr. F-B x/16.12.2015 au procedat la colectarea TVA în sumă de y lei, în conformitate cu prevederile art.128 alin.4 lit.b din Codul fiscal.

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează: „punerea la dispoziție a dispozitivelor către un tert nu diferă ca și conținut economic de închirierea acestora, deoarece scopul în sine este ca aceste scule să fie utilizate de către o altă persoană.”

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

Codul fiscal:

”Art. 128. - (4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

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

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

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

Normele metodologice:

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

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

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

Codul fiscal:

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

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

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

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

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

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

Normele metodologice:

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

comercială care produce frigidere pe care le pune la dispoziția grădiniței de copii organizate în cadrul societății comerciale se consideră că utilizează în folosul propriu bunurile respective, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice.”

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezulta că nu sunt asimilate unei prestări de servicii efectuate cu plată utilizarea bunurilor, altele decât bunurile de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, precum și prestarea de servicii în mod gratuit, pentru scopuri legate de desfășurarea activității sale economice.

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

În speță, conform constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F–B x/16.12.2015 X KG din Germania, înregistrată în scopuri de TVA în România, a achiziționat de la furnizorul SC S SRL, înregistrată în scopuri de TVA în România, matrite folosite în procesul de fabricație în domeniul industriei de automobile, pentru care a dedus TVA aferentă din facturile emise de furnizor.

Ulterior, matritele achiziționate au rămas la dispoziția furnizorului, pentru a fi utilizate în producția de piese pentru industria automobilelor, fără ca societatea să ceară vreo contraprestație.

Potrivit explicațiilor date de reprezentantul societății și situației prezentate în timpul inspecției: *„Aceste matrite sunt produse de firma S SRL Timisoara, au fost vandute la X KG din Romania și nu au parasit teritoriul Romaniei, s-a incheiat PV de custodie cu titlu gratuit între cele două firme și pe care se produc X KG Germania. (...)*

„Contractul între cele două societăți din data de 13.09.2013, care reglementează proprietatea și punerea la dispoziție a bunurilor (...) sculele sunt puse la dispoziție cu titlu gratuit de către X KG, însă cu caracter temporar, sub forma de împrumut și cu scopul unic de a fi utilizate pentru producția în beneficiul sau”

și declarației din data de 10.11.2015: *„Societatea achiziționează din luna iunie 2015 matrite care sunt produse de firma S SRL Timisoara, care au fost vandute la X KG RO, nu au parasit teritoriul Romaniei, s-au incheiat PV de custodie cu titlu gratuit între cele două firme (...).”*

Referitor la TVA colectată prin raportul de inspecție fiscală, prin referatul cauzei se menționează: *„(...) odată ce și-a dedus TVA pentru achiziție de bunuri, care ulterior au fost puse la dispoziția altei persoane, fără plată, contribuabilul nerezident (...) a efectuat o operațiune asimilată operațiunilor cu plată, pentru care este obligată să colecteze TVA, potrivit art.128 alin.(4) lit.b) din din Legea*

nr.571/2003 privind Codul fiscal. Astfel, punerea la dispoziție a matritelor către un terț nu diferă ca și conținut economic de închirierea acestora, deoarece scopul în sine este ca aceste echipamente să fie utilizate de către o altă persoană.”

Astfel, se constata faptul ca organele de inspectie fiscala nu au efectuat o analiza proprie pentru a *clarifica dacă punerea la dispozitie s-a efectuat pentru scopuri legate de desfășurarea propriei activități economice a persoanei impozabile care a achizitionat matritele.*

Se retine că potrivit art.94 si art. 109 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata:

„**Art. 94** - (2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor** rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) **analiza și evaluarea informațiilor fiscale**, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse (...).“

„**Art.109** - (1) Rezultatul inspekției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspekție fiscală, în care se prezintă constatările inspekției fiscale din punct de vedere factic și legal.

(2) Raportul de inspekție fiscală se întocmește la finalizarea inspekției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspekție fiscală cuprinde și opinia organului de inspekție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.“

Totodată, în conformitate cu prevederile art.106 alin.(1) din același act normativ „Contribuabilul/plătitorul **are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale**. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspekției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal”.

De asemenea, potrivit art. 5 și art. 7 din Codul de procedură fiscală:

”Art. 5. - (1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale.”

”Art. 7. - (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”.

În conformitate cu normele legale sus-citate organul fiscal trebuie să depună toate diligentele pentru **determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului** și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptătit 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 *in concreto* a **stărilor de fapt care sunt relevante pentru impunere și prezentarea acestora în conținutul raportului de inspectie fiscală, detalierea modului în care contribuabilul a interpretat din punct de vedere fiscal operațiunile analizate, prezentarea punctului de vedere al organelor de inspectie 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.**

Organele de inspectie fiscală **nu au analizat în conținutul raportului de inspectie fiscală** dacă matricele achiziționate de Hartmann-exact KG sunt sau nu puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit de către furnizor, **pentru scopuri legate de desfășurarea propriei sale activități economice.** În acest sens, în conținutul raportului organele fiscale **nu au efectuat nicio constatare proprie cu privire la modalitatea concretă** în care matricele sunt puse la dispoziția furnizorului de către societatea verificată și sunt utilizate ori nu pentru scopuri legate de activitatea economică a acesteia, **mărginindu-se să preia din nota explicativă a reprezentantului societății** afirmația că matricele au fost puse la dispoziția Swoboda SRL cu titlu gratuit.

Cu privire la cauza supusa soluționării, urmare solicitărilor DGRFPB din adresa nr. 1158/3632/25.03.2016, Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul MFP a subliniat următoarele aspecte, prin adresa nr. 691136/692363/30.03.2017:

“desi prevederile cuprinse la pct. 8 alin. 7 din HG nr. 1/2016 au intrat in vigoare la data de 13.01.2016, acestea au un rol de orientare a organului fiscal in aplicarea corecta a legislatiei primare, chiar si cu prilejul unor verificari care vizeaza perioade anterioare datei mentionate”.

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

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

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

Ținând cont de îndrumările direcției de specialitate din MFP cu privire la cauza supusă soluționării, organul de soluționare a contestației a solicitat organului fiscal emitent al actului atacat, respectiv Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți, prin adresa nr. x/06.04.2017, reanalizarea dosarului contestației și completarea referatului cauzei cu propuneri de soluționare a contestației care să țină cont de punctul de vedere precizat și de toate argumentele societății contestatoare.

Prin adresa nr. x/19.04.2017, înregistrată la DGRFPB sub nr. x/21.04.2017, AFCN a adus următoarele precizări:

“Nu putem aduce completări referatului”, întrucât “nu au apărut probe noi depuse de contestatar”.

Având în vedere următoarele considerente:

- punctul de vedere exprimat prin adresa nr. 691136/692363/30.03.2017, de către Direcția generală de legislație Cod fiscal și reglementări vamale din cadrul MFP;

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

- constatările din cuprinsul raportului de inspecție fiscală sunt incomplete și nebazate pe o analiză detaliată a documentelor puse la dispoziție în timpul controlului de către societate, deși potrivit art. 7 alin. (2) din OG nr. 92/2003

privind Codul de procedura fiscala, in vigoare pe perioada supusa impunerii, "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 constatari proprii";

- prin adresa nr. x/19.04.2017 organele de inspectie fiscala nu au adus clarificarile solicitate de organul de solutionare prin adresa nr. x/06.04.2017,

urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv a se desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-B x/16.12.2015 emisa de DGRFPB, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma totala de y lei.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonana Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014, unde se stipuleaza:

„**11.5.** 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.

11.6. 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 obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Prin urmare, organele de inspectie fiscala vor proceda la o noua verificare, in conformitate cu prevederile legale aplicabile în speță, cu reținerile din prezenta decizie si tinand cont de indrumarile directiei de specialitate din MFP cu privire la cauza supusa solutionarii, de argumentele și documentele prezentate de contestatară, prin efectuarea unor constatări factice clare în legătură cu punerea la dispoziție a matritelor de către X KG întrucât potrivit legii, administrarea și aprecierea probelor trebuie făcută în primul rând de organul de inspectie fiscală pentru a nu priva contribuabilul de calea administrativă de atac.

Referitor la solicitarea de la ultimul punct al contestatiei privind sustinerea orala a cauzei se retin urmatoarele:

In temeiul art.276 alin.5 din Legea nr.507/2015 privind Codul de procedura fiscala si pct.9.12 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr.3741/2015, in data

de 24.04.2017 a avut loc sustinerea orala a contestatiei formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-B x/16.12.2015.

Urmare sustinerii orale a contestatiei a fost incheiata Minuta inregistrata la DGRFPB sub nr.MBR-DGR x/24.04.2017, din care un exemplar a fost inmanat societatii.

Pentru considerentele aratate si în temeiul art. 128 si art. 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 6 (9) si 7 (6) din HG nr. 44/2004, cu modificările si completările ulterioare, art. 5, art. 7, art. 94, art. 106, art. 109 si art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare, pct. 11.5 - 11.7 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 2906/2014:

DECIDE

Desfiinteaza Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-B x/16.12.2015 emisa de DGRFPB, prin care s-a stabilit TVA stabilita suplimentar si respinsa la rambursare in suma totala de y lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o noua verificare, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul Bucuresti.

