



**MINISTERUL FINANTELOR**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,  
București, CP 050741  
Tel.: 021.319.97.54  
Email: contestatii.anaf@anaf.ro

**DECIZIA nr. 000/03.2021**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**X,**  
**înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor**  
**din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr. 000/2020**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y** prin adresa nr. **000/2020**, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. **000/2020**, asupra contestației formulate de **X**, având cod de identificare fiscală **000**, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. **000**.

**X** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. **000/2020** emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice **Z** în baza Raportului de inspecție fiscală nr. **000/2020**, pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de **000 lei**.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Decizia de impunere nr. **000/2020** a fost comunicată societății în data de **00.00.2020**, prin remitere sub semnătură, așa cum rezultă din adresa nr. **000/2020** de comunicare a titlului de creanță menționat mai sus, anexată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost înregistrată la data de **00.00.2020** potrivit ștampilei aplicată de registratura Administrației Județene a Finanțelor Publice **Z** pe originalul contestației, fiind înregistrată sub nr. **000**.

Întrucât competența de soluționare a contestației aparține Serviciului specializat de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Y, cuantumul obligației fiscale contestate (**000 lei**) fiind sub plafonul de 3.000.000 lei prevăzut la art.272 alin.(2) lit.a din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, iar prin adresa nr.**000/2020**, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Y a solicitat aprobarea delegării competenței de soluționare a contestației formulate de X împotriva Deciziei de impunere nr. **000/2020** având în vedere că Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a emis Decizia nr.**000/2020** prin care s-a decis desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.**000/2019**, decizia de impunere contestată fiind încheiată ca urmare a acestei desființări, pentru o mai bună administrare a cauzei, la solicitarea Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor, președintele ANAF a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației în conformitate cu prevederile art.4 alin.(1) din OPANAF nr.3740/2015 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, de la Serviciului specializat de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Y la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(7) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de X, anexată în original la dosarul cauzei.

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 000/2020 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Dolj în baza Raportului de inspecție fiscală nr.000/2020, X susține următoarele:**

Actul administrativ fiscal este nelegal și netemeinic, fiind întocmit cu încălcarea dispozițiilor procedurale ce reglementează refacerea inspecției fiscale. Fiind un nou act administrativ fiscal, decizia de impunere emisă în urma reverificării trebuie să aibă conținutul și să fie motivată în fapt și în drept, în conformitate cu art.46 din Codul de procedură fiscală și să respecte principiile de desfășurare a inspecției fiscale.

Inspectorii fiscali au preluat constatările din actul administrativ desființat prin Decizia nr.**000/2020**, astfel ca noul act administrativ fiscal nu

este motivat pe baza de constatari proprii, nefiind efectuata o examinare completa a situatiei fiscale.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de **000 lei** aferenta serviciilor de consultanta tehnica pentru managementul productiei:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca rapoartele de activitate au o modalitate de intocmire similara, fara a cunoaste specificul activitatii de productie prin utilizarea masinilor de tricatat electronice, care este o activitate complexa si foarte sofisticata, necesitand cunostinte tehnice avansate, in cadrul careia pentru fiecare model, masinile trebuie sa fie adaptate / calibrate sa execute operatiunile de productie, in conditiile in care interventia umana a operatorului este minima (o activitate de supraveghere).

Rapoartele de activitate sunt similare pentru ca activitatile consultantului sunt repetitive, insa sunt specifice activitatii sectiei de productie, vizand modele diferite, operatiuni diferite, angajati diferiti.

Prezenta domnului **1** in sectie este confirmata prin intocmirea foilor de pontaj. Faptul ca nu s-a formalizat fiecare aspect al activitatii desfasurate de prestator prin intocmirea de documente scrise si semnate (respectiv minute intocmite cu ocazia intalnirilor cu conducerea societatii), nu conduce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

Organele de inspectie fiscala puteau face o cercetare la fata locului si sa verifice in ce consta efectiv activitatea persoanelor implicate in procesul de productie, sa solicite clarificari de la salariati relativ la nivelul acestora de competenta si identificarea problemelor cu care se confrunta, si despre modul in care acestea sunt rezolvate de catre consultantul tehnic.

Societatea sustine ca si-a exercitat in mod legal dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor de consultanta tehnica, fiind indeplinite conditiile de fond si forma pentru exercitarea acestui drept.

Nu a fost invocat de catre organele de inspectie fiscala un presupus comportament fiscal inadecvat al consultantului, acesta a colectat si virat TVA la buget.

Astfel, refuzul dreptului de deducere a TVA incalca principiul neutralitatii taxei, fiind impuse conditii suplimentare care au ca efect anularea anihilarea exercitarii acestui drept.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de **000 lei** aferenta serviciilor de consultanta fiscala:

Sustinerile inspectorilor fiscali referitoare la faptul ca documentele prezentate de societate nu furnizeaza anumite informatii (ore lucrate, persoana care a lucrat, modalitatea prin care au fost efectuate serviciile), nu au relevanta pentru stabilirea realitatii serviciului de consultanta, nefiind

o tarifare orara, iar in ceea ce priveste modalitatea de efectuare a serviciilor, serviciile de consultanta fiscala sunt servicii intelectuale care se realizeaza prin analiza efectuata de consultantul fiscal, rezultatul fiind transpus intr-un raport de lucru, fiind fara importanta practica de a descrie in raport toate documentele pe care consultantul le-a analizat.

Prezentarea sintetica, in rapoarte, a activitatii de verificare desfasurata de consultant nu poate conduce la ideea ca aceste rapoarte nu fac proba realizarii serviciului.

Absenta semnaturii si stampilei este justificata de faptul ca acestea se transmit prin e-mail, aplicarea stampilei in relatia dintre persoane de drept privat si autoritati sau intre persoane de drept privat fiind eliminata incepand cu iulie 2015.

Cerintele organelor de inspectie fiscala de a aduce documente din care sa rezulte deplasarea la sediul clientului sunt excesive cata vreme este intocmit un raport de lucru din care rezulta ca au fost verificate documentele si evidentele fiscale ale societatii, activitatea care nu putea sa se realizeze decat la sediul prestatorului si astfel se probeaza indirect si deplasarea consultantului la sediul societatii.

In ceea ce priveste materialele informative intocmite de consultant, chiar daca actele informative exista in Monitorul Oficial, necesitatea achizitionarii acestui serviciu este justificata prin economisirea de resurse materiale, timp si evitarea producerii de erori, intrucat exista o inflatie de acte normative in domeniul financiar – contabil si fiscal pentru care societatea ar trebui sa aloce resurse umane specializate care sa urmareasca legislatia, sa proceseze un volum mare de informatii si sa realizeze interpretarea acesteia.

Si in acest caz societatea sustine ca si-a exercitat in mod legal dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor de consultanta tehnica, fiind indeplinite conditiile de fond si forma pentru exercitarea acestui drept, iar refuzul dreptului de deducere a TVA incalca principiul neutralitatii taxei.

## **II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. 000/2020, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.000/2020, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Județene a Finanțelor Publice Z, au constatat următoarele:**

Inspectia fiscala s-a efectuat urmare a Deciziei nr.000/2020 prin care s-a dispus desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. 000/2019 pentru suma de **000 lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o noua verificare a acelasii operatiuni, pentru acelasii tip de obligatie, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de considerentele deciziei de solutionare.

Astfel, pe de o parte, echipa de inspectie fiscala a procedat la reanalizarea aspectelor de fond in ceea ce priveste TVA pentru operatiunile pentru care s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere nr **000/2019**, respectiv:

1) taxa pe valoarea adaugata aferenta unor lucrari de constructii-montaj si reparatii facturate de diversi furnizori interni si externi;

2) taxa pe valoarea adaugata aferenta unor servicii de realizare modele grafice si manopera de tricotat, facturate de societatile **A** si **B** si aferenta unor servicii de proiectare asistata pe calculator facturate de partenerii italieni **C** si **D**;

3) taxa pe valoarea adaugata aferenta unor servicii de audit situatii financiare,

iar pe de alta parte, pentru aspectele pentru care s-a dispus respingerea contestatiei ca neintemeiata, s-a procedat la stabilirea cumntumului corect al TVA, respectiv:

1) taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta fiscala,

2) taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie.

In consecinta, in urma analizei documentelor prezentate de societate pentru justificarea exercitarii dreptului de deducere a TVA aferenta lucrarilor de constructii – montaj si reparatii facturate de diversi furnizori interni si externi, serviciilor de realizare modele grafice si manopera de tricotat, serviciilor de proiectare asistata pe calculator si serviciilor de audit situatii financiare, s-a constatat ca **X** si-a exercitat in mod corect dreptul de deducere a taxei aferenta acestor operatiuni, in suma totala de **000 lei**.

Tinand cond de faptul ca prin decizia de solutionare a contestatiei s-a dispus reanalizarea aspectelor de fond doar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata pentru care s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere nr **000/2019**, iar pentru aspectele pentru care a fost respinsa ca neintemeiata contestatia formulata impotriva respectivei decizii de impunere si pentru care organul de solutionare a contestatiei a fost in imposibilitatea de a se pronunta asupra cuantumului corect al TVA, respectiv pentru serviciile de consultanta fiscala facturate de **E** si pentru serviciile de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie facturate de **1**, organele de inspectie fiscala urmand a stabili doar cuantumului corect al TVA, acestea au procedat la centralizarea facturilor emise de cei doi parteneri mai sus mentionati, iar in urma calculelor efectuate au stabilit urmatoarele:

- taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de **E** pentru serviciile de consultanta fiscala este in suma de **000 lei**,

- taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de **1** pentru serviciile de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie este in suma de **000 lei**.

Desi prin Decizia nr **000/2020** s-a stabilit ca pentru serviciile de consultanta fiscala facturate de **E** si serviciile de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie facturate de **1**, contestatia formulata a fost respinsa ca neintemeiata, urmand a se stabili doar cuantumul corect al TVA, organele de inspectie fiscala au prezentat o sinteza a constatarilor care au stat la baza stabilirii sumelor suplimentare pentru care a fost emisa decizia de impunere contestata, respectiv faptul ca **X** nu a prezentat documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor si faptul ca acestea au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, fiind incalcate prevederile art. 145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, si prevederile art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, urmare verificarilor efectuate s-a constatat ca pentru perioada supusa inspectiei fiscale (**00.00.2014 - 00.00.2019**), totalul taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in sarcina **X** este de **000 lei**.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:**

**În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de 000 lei,** cauza supusa solutionarii este daca Agenția Națională de Administrare Fiscala, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, se mai poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei, in conditiile in care prin Decizia nr.**000/2020** s-a pronuntat cu privire la faptul ca pentru TVA in cuantumul mai sus mentionat, aferenta serviciilor constand in consultanta fiscala facturate de **E** si consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie facturate de **1**, în sensul ca **X** nu beneficiaza de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă.

**In fapt,** urmare inspectiei fiscale efectuate la **X**, organele de inspectie fiscala din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice **Z** au încheiat Raportul de inspectie fiscala nr. **000/2019**, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. **000/2019**, decizie împotriva căreia societatea a formulat contestație, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. **000/2019**.

Ca urmare a acestei contestatii, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a emis Decizia nr. **000/2020**, prin care, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adăugată în sumă de **000 lei**, a decis desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. **000/2019**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceluiași operațiuni, pentru același tip de obligație fiscală, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate în decizia de solutionare.

Decizia de desfiintare pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **000 lei** s-a impus intrucat:

1. In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată in suma **000 lei** aferentă unor lucrari de constructii – montaj si reparatii facturate de diversi furnizori interni si externi si serviciilor de realizare modele grafice si manopera tricotat, facturate de societatile **A** si **B**, din documentele existente la dosarul cauzei nu s-a putut stabili situația de fapt;

2. In ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de **000 lei** aferenta perioadei **00.00.2014 - 00.00.2019** si TVA in suma de **000 lei** aferenta lunii **00** 2019 aferentă serviciilor menționate în Anexa nr.22 la raportul de inspecție fiscală, respectiv:

- servicii audit financiar,
- servicii consultanță fiscală,
- servicii consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție,

- servicii de proiectare asistată pe calculator,  
din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, pentru o parte din aceste servicii nu s-a putut stabili situația de fapt, pentru altă parte societatea nu a justificat cu documente faptul că aceste servicii au fost efectiv prestate și destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar cuantumul TVA aferentă acestor servicii, astfel cum a fost menționat în Anexa nr.22 la raportul de inspecție fiscală era eronat.

Astfel:

- In ceea ce priveste TVA aferenta serviciilor de audit financiar, organul de soluționare a contestației nu s-a putut pronunța asupra cuantumului corect al TVA înscrisă în facturile analizate de organele de inspecție fiscală (nu a rezultat considerentul pentru care acestea au cuprins în baza impozabilă a TVA stabilită în Anexa nr.22 și a taxei aferentă avansului stornat), iar atat in ceea ce priveste serviciile de audit financiar, cat si serviciile de proiectare asistată pe calculator, s-a retinut ca din raportul de inspecție fiscală a rezultat că organele de inspecție fiscală nu au analizat operațiunile realizate de societate în întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operațiuni, respectiv dacă aceasta justifică prestarea serviciilor în beneficiul societății

și măsura în care au fost destinate realizării operațiunilor sale taxabile, ceea ce a condus la desființarea Deciziei de impunere nr. **000/2019** pentru:

- taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de audit financiar, cat si serviciilor de proiectare asistata pe calculator aferente perioadei **00.00.2014 - 00.00.2019**, perioada pentru care societatea a invocat erori privind stabilirea cuantumului TVA,

- TVA in suma de **000 lei** aferenta serviciilor de proiectare asistata pe calculator, stabilita pentru luna **00** 2019.

- In ceea ce priveste TVA aferenta serviciilor de consultanță fiscală, inscrise in facturile emise de **E** si TVA aferenta serviciilor de consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție, inscrise in facturile emise de persoana fizică autorizată **1**, prin Decizia nr.**000/2020** s-a decis respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **X** împotriva Deciziei de impunere nr. **000/2019**.

Insa, desi pe fondul cauzei contestatia societatii a fost respinsa ca neintemeiata, referitor la TVA aferentă serviciilor facturate de persoana fizică autorizată **1**, prin Decizia nr.**000/2020** s-a retinut ca **X** a susținut că pentru aceste servicii taxa pe valoarea adăugată a fost calculată de echipa de inspecție fiscală prin aplicarea cotei de TVA la valoarea totală a facturii (baza impozabilă + TVA) rezultând o diferență stabilită eronat în sumă de **000 lei**, fiind prezentata în acest sens Anexa nr.5 la contestație.

Prin adresa nr.**000/2019**, organele de inspecție fiscală au recunoscut TVA stabilita eronat, în sumă totală de **000 lei**, inasa deși cuantumul taxei menționat de organele de inspecție fiscală ca fiind eronat a fost același cu cel menționat de către societate, acestea nu au prezentat un mod de calcul și nu au precizat dacă taxa stabilită eronat se referă la facturile menționate în Anexa nr.5 la contestație sau la alte facturi, astfel încât să se poată determina valoarea TVA pentru care societatea nu are drept de deducere ca urmare a faptului că achizițiile efectuate nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile și facturile în care această taxă a fost înscrisă.

Prin urmare, avand in vedere ca:

- in ceea ce priveste TVA aferenta perioadei **00.00.2014 - 00.00.2019**, societatea a invocat erori privind stabilirea cuantumului taxei,

- In Anexa nr.22 la raportul de inspectie fiscala – „Situatia facturilor reprezentand diverse servicii de consultanta facturate in sfera de cuprindere a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila a societatii verificate”, pentru perioada **00.00.2014 - 00.00.2019** au fost mentionate un numar de 168 facturi reprezentand servicii de audit financiar, consultanta fiscala, consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție, precum si servicii de proiectare asistată pe calculator, emise de furnizorii **F, E, 1, D** si **C**, cu o TVA in suma totala de



**000 lei**, fara sa fie stabilit cuantumul taxei pentru fiecare categorie de servicii si furnizori in parte,

- pentru serviciile de audit financiar nu a rezultat considerentul pentru care organele de inspectie fiscala au cuprins in baza impozabila a TVA stabilita in Anexa nr.22 si a TVA aferenta avansului stornat, iar TVA inscrisa in anumite facturi emise de persoana fizica autorizata **1**, a fost preluata eronat de catre organele de inspectie fiscala, fara ca din documentele anexate la dosarul cauzei si din precizarile echipei de inspectie fiscala sa rezulte care sunt aceste facturi, si cuantumul TVA inscris in fiecare dintre aceste facturi,

- pentru perioada **00.00.2014 - 00.00.2019**, in ceea ce priveste TVA aferenta serviciilor de audit financiar si serviciilor de proiectare asistata pe calculator, a fost desfiintata Decizia de impunere nr. **000/2019**, iar pentru perioada **00.00.2014 - 00.00.2019**, in ceea ce priveste TVA aferenta serviciilor de consultanta fiscala si serviciilor consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie, a fost respinsa ca neintemeiata contestatia formulata de societate impotriva Deciziei de impunere nr. **000/2019**, insa au fost constatate erori cu privire la stabilirea cuantumului TVA aferenta acestor operatiuni,

a fost desfiintata partial Decizia de impunere nr. **000/2019** emisa de Administratia Județeană a Finanțelor Publice **Z** in baza Raportului de inspectie fiscala nr.**000/2019**, in ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată in suma de **000 lei** aferenta perioadei **00.00.2014 - 00.00.2019**, urmand ca organele de inspectie fiscala sa stabileasca cuantumul corect al TVA tinand cont de cele retinute prin Decizia nr.**000/2020**.

Totodata, prin Decizia nr.**000/2020**, s-a retinut ca organele de inspectie fiscala vor proceda la reanalizarea aspectelor de fond doar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata pentru care s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere nr. **000/2019**.

In consecinta, considerentele prezentate mai sus la pct.1 si pct.2 au condus la desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. **000/2019** pentru taxa pe valoarea adăugată in suma de **000 lei**.

Avand in vedere Decizia nr.**000/2020**, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finanțelor Publice **Z** au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr.**000/2020** in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr.**000/2020**, contestata.

Urmare verificarilor efectuate, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de constructii – montaj si reparatii facturate de diversi furnizori interni si externi, serviciilor de realizare modele grafice si

manopera de tricotat facturate de societatile **A** si **B**, serviciilor de proiectare asistata pe calculator si serviciilor de audit situatii financiare facturate de **C** și **D**, s-a constatat ca **X** si-a exercitat in mod corect dreptul de deducere a taxei aferenta acestor operatiuni, in suma totala de **000 lei**.

De asemenea, tinand cond de faptul ca prin Decizia nr.**000/2020** s-a dispus reanalizarea aspectelor de fond doar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata pentru care s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere nr **000/2019**, iar pentru aspectele pentru care a fost respinsa ca neintemeiata contestatia formulata impotriva respectivei decizii de impunere si pentru care organul de solutionare a contestatiei a fost in imposibilitatea de a se pronunta asupra cuantumului corect al TVA, respectiv pentru serviciile de consultanta fiscala facturate de **E** si pentru serviciile de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie facturate de PFA **1**, organele de inspectie fiscala au stabilit doar cuantumului corect al TVA.

Astfel, acestea au procedat la centralizarea facturilor emise de cei doi furnizori mai sus mentionati, iar in urma calculelor efectuate au stabilit urmatoarele:

- taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de **E** pentru serviciile de consultanta fiscala este in suma de **000 lei**,
- taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de **1** pentru serviciile de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie este in suma de **000 lei**.

Prin contestatia formulata societatea nu contesta modalitatea de stabilire a cuantumului TVA in suma de **000 lei** ca urmare a Deciziei nr.**000/2020** si a reverificarii efectuate, prezentand doar argumente cu privire la fondul cauzei.

**In drept**, potrivit art.279 alin.(3) si alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(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.”*

coroborat cu pct.11.4 și pct.11.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

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

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

Potrivit acestor prevederi legale, prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat, situație în care organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației și care trebuie să vizeze strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

De asemenea, 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.

Totodată, potrivit art.118 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*„(2) Inspekția fiscală se exercită pe baza principiilor independenței, unicității, autonomiei, ierarhizării, teritorialității și descentralizării.”,*

iar potrivit art. 129 din același act normativ:

„(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).

(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”

Asa cum s-a prezentat detaliat la situația de fapt, prin Decizia nr. **000/2020** a fost desființată parțial Decizia de impunere nr. **000/2019** pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **000 lei**, respectiv:

1. pentru taxa pe valoarea adăugată în suma **000 lei** aferentă unor lucrări de construcții – montaj și reparații facturate de diversi furnizori interni și externi și serviciilor de realizare modele grafice și manopera tricotate, facturate de societățile **A** și **B**;

2. pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **000 lei** aferentă perioadei **00.00.2014 - 00.00.2019** și TVA în suma de **000 lei** aferentă lunii **00** 2019 aferentă serviciilor menționate în Anexa nr.22 la raportul de inspecție fiscală, respectiv:

- servicii audit financiar,
- servicii consultanță fiscală,
- servicii consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție,
- servicii de proiectare asistată pe calculator.

În ceea ce privește TVA aferentă serviciilor de consultanță fiscală, înscrise în facturile emise de **E** și TVA aferentă serviciilor de consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție, înscrise în facturile emise de persoana fizică autorizată **1**, prin Decizia nr. **000/2020**, pe fondul cauzei, s-a decis respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **X** împotriva Deciziei de impunere nr. **000/2019**.

Astfel, organul de soluționare a contestației a reținut ca urmare a analizării documentelor care au fost anexate la dosarul cauzei, respectiv:

- în cazul serviciilor de consultanță fiscală, Contractul de consultanță nr. **000/2002** încheiat între **E**, în calitate de consultant și **X**, în calitate de client, acte adiționale la acest contract care privesc prelungirea duratei

contractului sau modificări ale modalității de plată și a tarifului, materiale informative privind legislația în diverse domenii (acordare tichete cadou, declarații etc.), rapoarte de lucru care au o modalitate de întocmire similară,

- în cazul serviciilor de consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție, Contractul de prestări servicii nr.**000/2017**, facturi, foi de prezență și rapoarte de activitate care au o modalitate de întocmire similară,

acestea prezintă la modul general anumite servicii fără să conțină informații concrete cu privire la persoanele care au efectuat aceste servicii, numărul de ore lucrate, nefiind prezentate documente justificative din care să rezulte prin ce modalități au fost efectuate serviciile în cauză și din care să rezulte o altă situație de fapt față de cea constatată de organele de inspecție fiscală în baza documentelor prezentate de societate la momentul efectuării inspecției fiscale.

Chiar dacă pe fondul cauzei, pentru TVA aferenta serviciilor de consultanță fiscală și serviciilor de consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție, contestația societății a fost respinsă ca neintemeiată, așa cum s-a arătat mai sus, referitor la TVA aferentă serviciilor facturate de persoana fizică autorizată **1**, prin Decizia nr.**000/2020** s-a reținut ca **X** a susținut că pentru aceste servicii taxa pe valoarea adăugată a fost calculată de echipa de inspecție fiscală prin aplicarea cotei de TVA la valoarea totală a facturii (baza impozabilă + TVA) rezultând o diferență stabilită eronat în sumă de **000 lei**, fiind prezentată în acest sens Anexa nr.5 la contestație.

Prin adresa nr.**000/2019**, organele de inspecție fiscală au recunoscut TVA stabilită eronat, în sumă totală de **000 lei**, însă deși cuantumul taxei menționat de organele de inspecție fiscală ca fiind eronat este același cu cel menționat de către societate, acestea nu au prezentat un mod de calcul și nu au precizat dacă taxa stabilită eronat se referă la facturile menționate în Anexa nr.5 la contestație sau la alte facturi, astfel încât să se poată determina valoarea TVA pentru care societatea nu are drept de deducere ca urmare a faptului că achizițiile efectuate nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile și facturile în care această taxă a fost înscrisă.

Având în vedere cele de mai sus, precum și celelalte retineri ale organului de soluționare a contestației, astfel cum au fost prezentate detaliat la situația de fapt, respectiv:

- erorile invocate de societate privind stabilirea cuantumului TVA aferentă perioadei **00.00.2014 - 00.00.2019**;

- faptul că în Anexa nr.22 la raportul de inspecție fiscală, pentru perioada **00.00.2014 - 00.00.2019**, au fost menționate un număr de 168

facturi reprezentand servicii de audit financiar, consultanta fiscala, consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție, precum și servicii de proiectare asistată pe calculator, emise de furnizorii **F, E, PFA 1, D și C**, cu o TVA in suma totala de **000 lei**, fara sa fie stabilit cuantumul taxei pentru fiecare categorie de servicii si furnizori in parte;

- pentru serviciile de audit financiar nu a rezultat considerentul pentru care organele de inspecție fiscală au cuprins în baza impozabilă a TVA stabilită în Anexa nr.22 și a TVA aferentă avansului stornat, iar TVA inscrisa in anumite facturi emise de persoana fizică autorizată **1**, a fost preluata eronat de catre organele de inspectie fiscala, fara ca din documentele anexate la dosarul cauzei si din precizarile echipei de inspectie fiscala sa rezulte care sunt aceste facturi, si cuantumul TVA inscris in fiecare dintre aceste facturi;

- pentru perioada **00.00.2014 - 00.00.2019**, in ceea ce priveste TVA aferenta serviciilor de audit financiar si serviciilor de proiectare asistată pe calculator, a fost desfiintata Decizia de impunere nr. **000/2019**, iar pentru perioada **00.00.2014 - 00.00.2019**, in ceea ce priveste TVA aferenta serviciilor de consultanță fiscală si serviciilor consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție, a fost respinsa ca neintemeiata contestatia formulata de societate impotriva Deciziei de impunere nr. **000/2019**, in sa au fost constatate erori cu privire la stabilirea cuantumului TVA aferenta acestor operatiuni,

a fost desfiintata partial Decizia de impunere nr. **000/2019** emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice **Z** în baza Raportului de inspecție fiscală nr.**000/2019**, în ceea ce privește:

- taxa pe valoarea adăugată in suma de **000 lei** aferenta perioadei **00.00.2014 - 00.00.2019**,

- taxa pe valoarea adăugată aferenta serviciilor de audit financiar, cat si serviciilor de proiectare asistata pe calculator aferente perioadei **00.00.2014 - 00.00.2019**, perioada pentru care societatea a invocat erori privind stabilirea cuantumului TVA,

- TVA in suma de **000 lei** aferenta serviciilor de proiectare asistata pe calculator, stabilita pentru luna **00 2019**,

urmand ca organele de inspectie fiscala sa stabileasca cuantumul corect al TVA tinand cont de cele retinute prin Decizia nr.**000/2020**.

Avand in vedere Decizia nr.**000/2020**, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice **Z** au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr.**000/2020** in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr.**000/2020**, contestata.

Urmare verificarilor efectuate, tinand cond de faptul ca prin Decizia nr.**000/2020** s-a dispus reanalizarea aspectelor de fond doar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata pentru care s-a dispus desfiintarea Deciziei de impunere nr. **000/2019**, iar pentru aspectele pentru care, pe fondul cauzei, a fost respinsa ca neintemeiata contestatia formulata impotriva respectivei decizii de impunere si pentru care organul de solutionare a contestatiei a fost in imposibilitatea de a se pronunta asupra cuantumului corect al TVA, respectiv pentru serviciile de consultanta fiscala facturate de **E** si pentru serviciile de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie facturate de **1**, organele de inspectie fiscala au stabilit doar cuantumului corect al TVA.

Astfel, acestea au procedat la centralizarea facturilor emise de cei doi furnizori mai sus mentionati, iar in urma calculului efectuate au stabilit urmatoarele:

- taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de **E** pentru serviciile de consultanta fiscala este in suma de **000 lei**,
- taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de **1** pentru serviciile de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie este in suma de **000 lei**.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca organele de inspectie fiscala, urmare a desfiintarii Deciziei de impunere nr **000/2019**, la intocmirea noului act administrativ fiscal, respectiv Decizia de impunere nr. **000/2020**, contestată, au avut în vedere strict considerentele Deciziei nr.**000/2020**, respectiv stabilirea cuantumului corect al TVA, fiind vizata aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

Totodata, la intocmirea noului act administrativ fiscal, nu au fost stabilite in sarcina **X** obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat.

Se retine ca prin contestatia formulata, **X** nu contesta modalitatea de stabilire a cuantumului TVA in suma de **000 lei (000 lei + 000 lei)**, ca urmare a reverificarii dispuse prin Decizia nr.**000/2020**, nefiind invocate erori în stabilirea acesteia, ci solicita anulara Deciziei de impunere nr.**000/2020** in ceea ce priveste TVA in sumă de **000 lei**, prezentand argumente doar cu privire la fondul cauzei, respectiv faptul ca si-a exercitat in mod legal dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor de consultanta fiscala si serviciilor de consultanta si testare a masinilor si echipamentelor de productie intrucat au fost indeplinite atat conditiile de forma, cat si conditiile de fond pentru exercitarea acestui drept.

Însă, așa cum s-a arătat mai sus, referitor la TVA aferentă acestor servicii, prin Decizia nr.**000/2020**, organul de soluționare a contestației s-a pronunțat cu privire la fondul cauzei în sensul că **X** nu a prezentat nici

organelor de inspecție fiscală și nici în susținerea contestației documente care să ateste că serviciile în cauză au fost efectiv prestate și destinate realizării de operațiuni taxabile.

În consecința, deoarece:

- refacerea inspecției fiscale a respectat strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum au fost acestea menționate în Decizia nr.**000/2020**, procedând doar la stabilirea cuantumului corect al TVA,

- prin această decizie, organul de soluționare a contestației s-a pronunțat cu privire la fondul cauzei în ceea ce privește TVA aferentă serviciilor de consultanță fiscală, înscrise în facturile emise de **E** și TVA aferentă serviciilor de consultanță și testare a mașinilor și echipamentelor de producție, în sensul respingerii ca neîntemeiată a contestației întrucât nu au fost îndeplinite condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA,

contestația formulată de societate împotriva Deciziei de impunere nr.**000/2020** încheiată ca urmare a Deciziei nr.**000/2020**, apare ca fiind ramasă fără obiect.

Cu privire la aspectele de fond invocate prin contestația formulată, organul de soluționare a contestației s-a pronunțat prin Decizia nr.**000/2020**, iar modalitatea de stabilire a cuantumului TVA în suma de **000 lei** nu a fost contestată de societate.

Prin urmare, contestația formulată de **X** împotriva Deciziei de impunere nr.**000/2020** emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice **Z** în baza Raportului de inspecție fiscală nr.**000/2020**, urmează să fie respinsă ca ramasă fără obiect pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de **000 lei**.

**Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se**

## **DECIDE**

**Respingerea ca fiind ramasă fără obiect a contestației formulate de X împotriva Deciziei de impunere nr.000/2020 emisă de Administrația**



Județeană a Finanțelor Publice **Z**, în ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata in suma de **000 lei**.

**Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul .... în termen de 6 luni de la data comunicării.**

**DIRECTOR GENERAL**