



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală



Agencia Națională de Administrare Fiscală
Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741
Tel. : 021/ 319.97.54
Email: contestatii.anaf@anaf.ro

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

DECIZIA nr. 143 din2020
privind soluționarea contestației formulate de
XXX S.R.L.

înregistrate la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.**A_SLP 00/2020**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. , înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A_SLP 00/2020 asupra contestației formulată de **XXX S.R.L.** înregistrată la ONRC sub nr. , reprezentată convențional prin avocat.

Societatea contestă Decizia de impunere nr. emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară.

Față de data comunicării actelor administrative fiscale, respectiv **.2019**, așa cum reiese din adresa de comunicare nr. semnată de reprezentantul legal al societății, anexată în copie la dosarul cauzei, 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, fiind înregistrată la Serviciul Registratură al D.G.A.M.C. la data **2020** sub nr. , conform ștampilei aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei .

Prin contestație, a fost solicitată susținerea orală a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. din 2019 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C., procedură care a avut loc în data de 2020 la sediul Direcției generale de soluționare a contestațiilor, conform Procesului verbal anexat în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.1 și art.272 alin.5 lit.a) în Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. este investită să soluționeze contestația formulată de **XXX S.R.L.**

I. Prin contestație, societatea solicită anularea Deciziei de impunere nr. emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C., precizând următoarele:

Societatea are ca obiect principal de activitate: fabricația de componente metalice pentru scaune auto, activitate încadrată la codul CAEN 2932 și a fost preluată ca parte a achiziției globale a Grupului X de către Grupul X la data de 2011.

La data de ca urmare a restructurării Grupului , activitatea derulată de societate a fost transferată, sub forma unui transfer universal de active și pasive, conform art.270 alin.(7) din Codul fiscal către A cu sediul în

Societatea arată că a fost supusă inspecției fiscale parțiale având ca obiect soluționarea cu control anticipat a Decontului de TVA nr.X pentru luna decembrie 2016, cu opțiune de rambursare pentru TVA în suma de lei. Inspecția fiscală parțială a fost efectuată de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C și a fost finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.

Contestația formulată de societate împotriva Deciziei de impunere nr. a fost soluționată de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. prin Decizia nr. din 2019.

Prin Decizia nr. din 2019 s-a dispus desființarea parțială a deciziei de impunere nr. din 2018 pentru suma de lei, reprezentând taxa pe valoare adăugată, urmând să se procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate în decizie și totodată să aibă în vedere și să se analizeze argumentele contestației, cât și toate documentele relevante în vederea clarificării stării de fapt fiscale.

Urmare a soluției dispuse de către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și a efectuării verificărilor corelative a fost întocmită Decizia de impunere nr. prin care s-a stabilit TVA suplimentară în suma de lei pentru perioada 01.07.2015 – 31.12.2016.

Aspecte procedurale

Societatea susține că organele de inspecție fiscală nu și-au îndeplinit rolul activ în desfășurarea inspecției fiscale, nesocotind prevederile art.7(2) și (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu completările

și modificările ulterioare, coroborate cu prevederile art.6(1) și art.55(2) din același act normativ.

În același sens, contribuabilul apreciază că organele de inspecție fiscală s-au limitat la o analiză superficială a documentelor depuse, fără a solicita informații și documente suplimentare, relevante pentru stabilirea corectă a tratamentului fiscal pentru tranzacțiile analizate în cadrul inspecției.

Totodată, contribuabilul subliniază faptul că principiul rolului activ al organului de inspecție fiscală se corelează cu principiul bunei-credințe, potrivit art.12 (1) din Codul de procedură fiscală, principii care trebuie să guverneze activitatea oricărei echipe de inspecție fiscală.

Aspecte de fond

1) Referitor la livrarile intracomunitare către firma germană SS contestatara susține că, urmare solicitărilor privind depunerea documentației justificative, a depus următoarele :

- e-mail de însoțire a marfii dintre doi angajați ai SS care dovedește că documentele/informațiile veneau din partea companiei respective,
- document oficial semnat și datat de către SS cu o mențiune olografă în limba germană privind faptul că bunurile din situația atasată au fost recepționate de SS
- traducere autorizată din limba germană a acestui document oficial cu textul (traducere în română) *“Text olograf - Prin prezenta confirmăm recepționarea livrarilor privind paginile 1-18”*,
- confirmările pentru livrarile intracomunitare către SS erau corelate cu facturile de livrare emise de societate, cheia de legătură fiind numărul documentului de livrare menționat pe fiecare factură emisă de societate. De asemenea, a depus un tabel cu 21 de facturi neconfirmate de SS în suma de lei.

2) Referitor la livrarile intracomunitare către firma germană DA contestatara susține că :

- a depus împreună cu Punctul de vedere, confirmări de primire din partea DA care acoperă o mare parte din totalul livrarilor intracomunitare (lei - un procent de 98.89%) din totalul de lei, ceea ce ar fi trebuit să fie suficient pentru acordarea scutirii de TVA aferentă acestor livrări intracomunitare,
- echipa de inspecție fiscală a acordat scutirea de TVA doar în legătură cu facturile emise către DA prezentate de societate în copie cu titlu de exemplu, fără a lua în considerare că restul de documentație justificativă era disponibilă la sediul societății, unde inspecția fiscală ar fi trebuit să aibă loc,
- a prezentat 50 din cele mai mari facturi de livrări intracomunitare la sugestia și la cererea echipei de inspecție. Societatea a depus un tabel cu 57 de facturi emise de societate către DA în perioada verificată în valoare de lei pentru care nu au fost identificate confirmări.

In lumina celor prezentate, societatea solicita sa se constate indeplinirea conditiilor pentru aplicarea scutirii de TVA si anulara TVA colectata suplimentar in suma de lei, respective lei TVA pentru SS si lei TVA pentru DA.

Documentele depuse de contestatara în susținerea cauzei sunt :

- Decizia de impunere nr. din 2019 si RIF nr. din 2019,
- Extrasul din Registrul Unic de control al Societatii,
- Avizul de Inspectie fiscala cu privire la perioada 01.12.2016- 31.12.2016,
- Contestatia fiscala nr. A_SLP 2018,
- Decizia de solutionare a contestatiei nr. 2019,
- Avizul de inspectie fiscala nr. F-MC 161/07.06.2019,
- Adresele nr. din 2019 si nr din 2019,
- Punctul de vedere formulat de societate,
- Instiintare privind discutia finala,
- Adresa depusa de societate cu privire la amanarea discutiei finale,
- Anexa nr.12.1- extras de jurnal de vanzari Johnson Controls Jimbolia, Confirmari de primire emise de SS in limba romana si traducere autorizata, Centralizare facturi SS confirmate, Copii ale facturilor, documentelor de livrare si a celor de transport (CMR),
- Anexa nr.12.2 - Centralizare facturi client SS fara confirmare de primire, Copii ale facturilor, documentelor de livrare si a celor de transport (CMR),
- Anexa nr. 13.1 - Centralizare cu titlul "*Facturi livrari intracomunitare de bunuri DA*", Corelare facturi livrari intracomunitare de bunuri si confirmari de primire DA, Confirmarile de primire a bunurilor emise de DA, Copii ale facturilor, documentelor de livrare si a celor de transport (CMR),
- Anexa nr. 13.2 - Centralizare client fara confirmari scrise, Copii ale facturilor, documentelor de livrare si a celor de transport (CMR),
- Anexa nr. 14 - Speta publicata la data de 30.10.2008 pe portalul autoritatilor fiscale romane,
- Anexa nr. 15- Decizii de solutionare a contestatiilor privind aplicarea scutirii de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri,
- Anexa nr. 16- Decizii ale ICCJ privind aplicarea scutirii de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri,
- Anexa nr. 17- Document emis de Grup Expert TVA - VEG nr.53.

II. Urmare reverificarii dispuse prin Decizia nr din 2019 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor a fost întocmit Raportul de inspectie fiscală nr din 2019 in baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr din 2019, constatându-se următoarele deficiențe contestate:

Urmare solutiei dispuse de catre Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si a

efectuării verificărilor corelative, societății i-a fost comunicată în data de 2019 Decizia de impunere nr. din 2019 și Raportul de inspecție fiscală nr. din 2019 prin care s-a stabilit TVA suplimentară de plată în cuantum de lei pentru perioada 01.07.2015 - 31.12.2016.

Având în vedere că documentele cu care societatea a justificat livrarea bunurilor prezintă neregularități esențiale (lipsa confirmării ajungerii bunurilor la destinatar) ce afectează substanța operațiunii (aplicarea scutirii de TVA pentru furnizor), organele de inspecție fiscală au solicitat documentația justificativă completă, care include fără a se limita : contracte, comenzi, asigurări ale bunurilor transportate, precum și alte documente ce au stat la baza tranzacțiilor.

Solicitațiile au fost transmise reprezentanților societății prin Invitația nr. din 2019 și prin Somatia nr. din 2019.

Organele de inspecție fiscală au analizat:

- documentația justificativă completă atașată de societate la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. din 2018;
- documentația justificativă prezentată de societate referitoare la tranzacțiile cu firmele DA, SS și JCA Belgia depuse cu adresele înregistrate la A.N.A.F.-D.G.A.M.C sub nr. din 2019 și nr. din 2019.

Având în vedere volumul mare de documente aferente spetei ce urmează a fi supusă verificării, în conformitate cu prevederile art.116 alin.1, lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au utilizat ca metodă de control, verificarea prin sondaj. Astfel, s-a procedat la verificarea și corelarea datelor și documentelor avute la dispoziție.

1. Referitor la tranzacțiile intracomunitare derulate în perioada verificată, s-a constatat faptul că din totalul valorii TVA supusă reverificării, respectiv suma de lei, ponderea semnificativă o constituie TVA aferentă tranzacțiilor comerciale cu partenerul DA, respectiv suma de lei.

S-a constatat că atât contestatara, cât și organul de soluționare a contestației nu au infirmat lipsa confirmării (prin stampilarea exemplarului din CMR de către destinatar) recepției bunurilor livrate intracomunitar, ci s-a analizat dacă deficiența menționată poate fi compensată prin alte documente justificative și dacă acesta deficiență este de natură a atrage pierderea beneficiului scutirii de TVA în tranzacțiile menționate.

S-a constatat că, în printre documentele depuse de societate pe parcursul prezentelor verificări, nu s-au depus contracte cu partenerii menționați, comenzi de transport încheiate cu eventuali transportatori sau asigurări ale bunurilor transportate.

2. Pentru tranzacțiile aferente anilor 2015 și 2016, în conformitate cu prevederile art.143 alin.(2) lit.a) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind

Codul fiscal, coroborate cu prevederile art.294 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare sunt scutite de taxa, livrarile intracomunitare de bunuri catre o persoana care ii comunica furnizorului un cod valabil de inregistrare in scopuri de TVA, atribuit de autoritatile fiscale din alt stat membru.

Prin ordin al ministrului finantelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxa pentru operatiunile prevazute la alin.(1) si alin.(2) si, dupa caz, procedura si conditiile care trebuie indeplinite pentru aplicarea scutirii de taxa.

In conformitate cu prevederile art.10 alin.(1) din OMFP nr.2222/2006 si ale art.2 alin.(2) si art.3 alin.(2) din OMFP nr.103/2016 scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri prevazute la art.143 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, cu exceptiile de la pct.1 si 2 ale aceluasi alineat, din Codul fiscal se justifica cu: factura care trebuie sa contina informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si in care sa fie mentionat codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit cumparatorului in alt stat membru; documentul care atesta ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru si dupa caz, orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vanzare/cumparare, documentele de asigurare.

Prin Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste Romania la Conventia referitoare la contractul de transport international de marfuri pe sosele (CMR), in vigoare la data efectuarii operatiunilor se specifica, urmatoarele :

- art.5 pct.1, scrisoarea de trasura este intocmita in trei exemplare originale, semnate de expeditor si de transportator. Primul exemplar se remite expeditorului, al doilea insoteste marfa iar al treilea se retine de transportator. Prin urmare exemplarul al doilea al scrisorii de trasura, cel care insoteste marfa este cel care va fi remis destinatarului marfii si acesta este momentul in care destinatarului ii revine dreptul de dispozitie asupra marfii.

- art.6 pct.1, scrisoarea de trasura trebuie sa contina urmatoarele date: locul si data intocmirii sale; numele si adresa expeditorului; numele si adresa transportatorului; locul si data primirii marfii si locul prevazut pentru eliberarea acestora; numele si adresa destinatarului; denumirea curenta a naturii marfii si felul ambalajului iar pentru marfuri periculoase denumirea lor general recunoscuta, numarul coletelor, marcajelor speciale si numerele lor, greutatea bruta sau cantitatea astfel exprimata a marfii, cheltuielile aferente transportului; instructiuni necesare pentru formalitati de vama si altele, indicatia ca transportul este supus regimului stabilit prin prezenta conventie si nici unei alte clauze contrare.

3. Referitor la aplicarea scutirii de TVA pentru livrarile intracomunitare ale contestatarei catre DA, SS si JAC Belgia constatat urmatoarele:

3.1 Pentru tranzactiile cu JCA Belgia, reprezentantii societatii au depus in documentatia prezentata la inspectie : confirmarea de primire a bunurilor pentru societatea AD Belgia, semnata de reprezentantii societatii mentionate impreuna cu desfasurator facturi receptionate de catre societate de la contestatara.

S-a constatat ca sunt indeplinite conditiile de scutire TVA pentru livrari intracomunitare prevazute la art.143 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel ca societatea NU are obligatia colectarii TVA aferente in suma de lei.

3.2 Pentru tranzactiile cu SS nu s-au depus : contracte, comenzi, asigurari ale bunurilor transportate.

Societatea a depus documente continand email-uri interne ale angajatilor SS, extras jurnal vanzari **XXX SRL**, document generat din baza de date a societatii germane nesemnnt, nestampilat si fara a se putea determina (din perspectiva datelor continute) ce anume semnifica, extrase de cont cu diverse plati efectuate intre cele doua societati.

Avand in vedere acest aspect s-a stabilit ca pentru tranzactiile cu societatea SS, in perioada iulie 2015 - martie 2016, contestatara NU beneficiaza de prevederile art.143 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.294 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr 227/2015 privind Codul fiscal.

S-a constatat ca documentele depuse de societate nu sunt de natura a proba ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru de catre furnizor sau de catre persoana catre care se efectueaza livrarea ori de catre alta persoana in contul acesteia.

Avand in vedere acest lucru, contestatara NU poate beneficia de scutirea de TVA, fiind incalcate prevederile art.10 alin.(1) din O.P.A.N.A.F nr. 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 43 alin.(1) lit.a) - i), art.143 alin.(2) si art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale prevederilor art.10 alin.(1) din OPANAF nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 294 alin.(1) lit a) - i), art.294 alin (2) si art.296 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare, **XXX SRL** are obligatia colectarii TVA pentru tranzactiile (perioada iulie 2015 - martie 2016) cu SITECH SITZECHNIK GmbH, TVA in suma de lei.

3.3 Pentru tranzactiile cu DA nu au fost depuse :contract, comenzi, asigurari ale bunurilor transportate.

Contestatara a depus documente continand: tabel nesemnnt si nestampilat intitulat "*corelare facturi livrari intracomunitare de bunuri si*

confirmari de primire DA“, extrase de cont cu diverse plati efectuate intre cele doua societati, diverse tabele centralizatoare nesemnate si nestampilate de catre reprezentantii vreuneia dintre cele doua societati. Precizam faptul ca pentru DA nu s-au depus alte documente de catre reprezentantii societatii.

Avand in vedere acest aspect, s-a stabilit ca pentru tranzactiile cu DA, in perioada iulie 2015 - martie 2016, **XXX SRL**, nu beneficiaza de prevederile art.143 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.294 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

S-a constatat ca documentele depuse de societate nu sunt de natura a proba ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru de catre furnizor sau de catre persoana catre care se efectueaza livrarea ori de catre alta persoana in contul acesteia.

Astfel, societatea NU poate beneficia de scutirea de TVA, fiind incalcate prevederile art.10 alin.(1) din O.P.A.N.A.F nr.2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit a) - i), art.143 alin.(2) si art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale prevederilor art.10 alin (1) din OPANAF nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art 294 alin.(1) lit a) - i), art.294 alin.(2) si art.296 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare, **XXX SRL** are obligatia colectarii TVA pentru tranzactiile din perioada iulie 2015 - martie 2016 cu societatea DA, TVA in suma de **lei**.

Totodata, in completarea analizei tranzactiilor comerciale cu cele doua companii sus-mentionate (SS si DA) au fost verificate prin sondaj facturi fiscale (prezentate de catre reprezentantii societatii) cu pondere semnificativa in tranzactii, impreuna cu documentele de transport atasate.

In urma verificarii efectuate s-au constatat urmatoarele:

- din punct de vedere al receptiei bunurilor nici unul dintre documentele de transport nu este semnat de catre destinatarul bunurilor. Documentele de transport sunt semnate de catre vanzatorul bunurilor (**XXX SRL**) si de catre transportatori (in marea lor majoritate societati de transport din Romania),

- in unele cazuri pe facturi este trecuta conditia EXW (Ex Works) – INCOTERMS, in timp ce in alte situatii conditia este FCA (Free Carrier) - INCOTERMS. Listele bunurilor transportate sunt semnate in majoritatea cazurilor doar de catre **XXX SRL**, in situatia in care ambele conditii INCOTERMS mentionate presupun, in practica comerciala, cel putin o dovada scrisa de conformitate din partea cumparatorului, atat timp cat acesta isi asuma majoritatea riscurilor in ambele situatii.

- s-a mai constatat ca in cazul conditiei EX WORKS vanzatorul trebuie sa se asigure ca societatile cumparatoare (SS și DA au acces la bunuri. Documentele prezentate nu confirma indeplinirea acestei conditii de catre **XXX SRL**. Deasemenea din documentele depuse nu rezulta cum a fost indeplinita conditia FREE CARRIER, atata timp cat transportul este in sarcina cumparatorului si nu exista nici un document care sa contina semnatura cumparatorului din punct de vedere al receptiei marfurilor.

4. In ceea ce priveste legislatia nationala si europeana invocata de societate si mentionata in cadrul Deciziei de solutionare nr din 2019 se precizeaza, in raport de verificarile efectuate si de documentele prezentate de societate, urmatoarele:

4.1 Societatea nu a depus documente din care sa rezulte daca livrarea bunurilor s-a efectuat in conditii de livrare INCOTERMS si pentru a se putea stabili care au fost conditiile livrării si obligatiile partilor in ceea ce priveste transportul. Prin urmare abordarea contestatarei de a invoca documente suplimentare care sa dovedeasca transportul bunurilor la destinatie se poate constitui intr-o dovada suplimentara daca ar fi fost semnate/avizate/confirmate de catre societatile partenere.

S-a constatat lipsa confirmarii situatiilor, depuse ca documente justificative, de catre societatile catre care s-au livrat bunurile. Acesta dovada suplimentara (referitor la faptul ca bunurile au parasit teritoriul statului membru de livrare si au fost receptionate la destinatie) chiar in varianta confirmarii nu este o dovada determinanta pentru aplicarea scutirii de TVA, acest aspect putandu-se constata din modul in care CJUE a solutionat cazul C - 409/04 Teleos si altii versus Commissioners of Customs & Excise din Regatul Unit al Marii Britanii.

Astfel, scutirea de TVA pentru o livrare intracomunitara de bunuri nu devine aplicabila decat atunci cand dreptul de a dispune de bun ca un proprietar a fost transmis persoanei care achizitioneaza bunul si cand furnizorul dovedeste ca acest bun a fost expedit si transportat in alt stat membru, si ca in urma acestei expeditii sau a acestui transport bunul a parasit in mod fizic teritoriul statului de livrare.

Asa cum a fost constatat inclusiv de catre organul de solutionare a contestatiei, exemplarul al doilea al CMR este cel care va fi remis destinatarului marfii si acesta este momentul din care destinatarului ii revine dreptul de dispozitie asupra marfii si corelativ furnizorul poate aplica scutirea de TVA pentru livrarea intracomunitara.

S-a constatat, faptul ca exemplarul al doilea al CMR nu este semnat de catre societatile destinatare, iar documentele depuse de societate nu probeaza confirmarea receptiei de catre firmele SS si DA.

4.2 In vederea scutirii de TVA pentru livrari intracomunitare de bunuri, obligatia de a demonstra ca bunurile au fost expediate sau transportate din

Romania in alt stat membru revine furnizorului. In acesta privinta CJUE a aratat la pct.35 din cazul C-273/11 Mecsek-Gabona KFT impotriva Nemzeti Ado- es Vamhivatal Del-dunantuli Regionalis Ado Foigazgatosaga ca desi livrarea intracomunitara de bunuri este supusa conditiei obiective de a fi avut loc un transfer fizic al acestora in afara statului membru de livrare, de la eliminarea controlului la frontierele dintre statele membre se dovedeste dificil pentru autoritatile fiscale sa verifice daca marfurile au parasit sau nu teritoriul statului respectiv.

Din acest motiv autoritatile fiscale procedeaza la o verificare in principal pe baza dovezilor furnizate de persoanele impozabile (a se vedea in acest sens pct.42 din Hotararea C-285/09 pentru Generalbundesanwalt beim Bundesgerichtshof, Finanzamt Karlsruhe-Durlach).

Asa cum rezulta si din jurisprudenta europeana (pct. 43 din Hotararea Mecsek-Gabona si pct.45 din Teleos) in lipsa din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun de taxa pe valoarea adaugata a unei dispozitii concrete in ceea ce priveste probele pe care persoanele impozabile sunt obligate sa le prezinte pentru a beneficia de scutirea de TVA, revine statelor membre sarcina de a stabili, in conformitate cu art.131 din Directiva 2006/112, conditiile in care scutesc livrarile intracomunitare pentru a asigura aplicarea corecta si directa a scutirilor. In aceste conditii obligatiile care ii revin unei persoane impozabile in materie de proba trebuie determinate in functie de conditiile prevazute expres in acesta privinta de legislatia nationala.

Asa cum reiese din jurisprudenta Curtii, principiul securitatii juridice impune ca persoanele impozabile sa aiba cunostiinta de obligatiile lor fiscale inainte de a incheia o operatiune (a se vedea in acest sens pct.38 si pct.39 din Hotararea Mecsek-Gabona corelat cu pct.51 din Hotararea CJUE in cauza C-643/11LVK-56 EOOD impotriva Direktor na Direktsia Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto -Varna pri Tsentralno).

Totodata trebuie mentionate prevederile paragrafului 46 din cauzele reunite C-110/98 si C-147/98 Gabalfrisa, cu trimitere la paragrafele 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) in situatia carora Curtea Europeana de Justitie a stabilit ca este obligatia persoanei care solicita deducerea TVA sa demonstreze ca sunt indeplinite conditiile legale pentru acordarea deducerii.

S-a constatat ca societatea avea obligatia, atat pe parcursul derularii tranzactiilor, cat si ulterior de a depune toate diligentele pentru a detine toate dovezile necesare, prevazute de legislatia fiscala romana, pentru a proba indeplinirea conditiilor legale de scutire TVA pentru livrari intracomunitare.

Acest aspect nu a fost indeplinit sau probat a fi indeplinit de catre contestatara in tranzactiile cu firmele SS si DA fiind incalcate prevederile art.10 alin (1) din O.P.A.N.A.F nr.2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit a) - i), art.143 alin.(2) si art. 144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

precum si ale prevederilor art.10 alin.(1) din OPANAF nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.294 alin.(1) lit.a) - i), art.294 alin.(2) si art.296 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

4.3 Din perspectiva invocarii Deciziilor nr.4739/2011 si nr.3202/2009 ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie a Romaniei s-au precizat urmatoarele:

- Decizia nr.3202/2009 data in interpretarea textului Directivei 77/388/CEE in cauza C-146/2005 Albert Colee a statuat ca scutirea de TVA sa fie acordata daca conditiile de fond sunt indeplinite chiar daca dovada unei livrari intracomunitare nu a fost prezentata in timp util. In situatia supusa prezentelor verificari, nici documentele de transport (CMR) si nici documentele depuse aditional de societate nu probeaza ca marfurile ar fi ajuns la destinatarul invocat.

Mai trebuie retinut ca in acest caz, legislatia europeana nu consacra acordarea scutirii chiar in lipsa indeplinirii conditiilor esentiale sau a reprezentarii dovezii livrarii intracomunitare.

Societatea nu a indeplinit conditiile prevazute la art.10 alin.(1) din O.P.A.N.A.F nr.2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art.143 alin.(1) lit a) - i), art.143 alin.(2) si art. 144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si ale prevederilor art.10 alin.(1) din OPANAF nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art 294 alin.(1) lit a) - i), art.294 alin.(2) si art.296 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

- Decizia 4739/2011 consacra principiul prevalentei fondului asupra formei, respingand formalismul excesiv in conditiile in care substanta tranzactiilor aflate in discutie reiese in mod clar din documentele prezentate de contribuabil.

S-a consemnat ca notiunea de „*formalism excesiv*“, invocata de contestatara nu genereaza, in antiteza, o abordare permisiva a verificarii indeplinirii conditiilor de scutire TVA pentru tranzactii intracomunitare, ci sanctioneaza situatia in care desi documentele prezentate de contribuabil sunt clare de o maniera neinterpretabila astfel incat, conditiile de fond si forma sa poata fi considerate a fi indeplinite, se efectueaza de catre organele de inspectie fiscala, verificari suplimentare excesive.

S-a constatat ca, pentru tranzactiile cu firmele SS si DA contestatara nu a prezentat contract, comenzi, asigurari ale bunurilor transportate, exemplarul de CMR nu este confirmat de societatea care trebuia sa receptioneze bunurile, iar documentele suplimentare depuse pentru tranzactiile cu cele doua societati nu sunt de natura a proba indeplinirea conditiilor pentru

scutirea de TVA aferenta livrarilor intracomunitare. Astfel, **XXX SRL**, NU beneficiaza de prevederile art.143 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.294 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

La Capitolul VI - Discutia finala cu contribuabilul, urmare analizei punctului de vedere al societatii si al documentelor suplimentare depuse, referitoare la tranzactiile **XXX SRL** - DA s-au consemnat urmatoarele aspecte:

- facturile emise de contestatara impreuna cu avizele de expeditie a marfurilor atasate pot fi corelate cu extrasele din baza de date transmise de catre DA,

- exista confirmarea primirii marfurilor, inclusiv din punct de vedere al cantitatilor, de catre societatea germana, datele de identificare din baza de date a DA putand fi corelate cu datele inscrise pe facturile emise de catre contestatara,

- avand in vedere aceste aspecte s-a stabilit ca societatea nu are obligatia sa colecteze TVA aferenta facturilor depuse, **fiind diminuata suma stabilita suplimentar cu TVA in suma de lei**, ce rezulta din facturile mentionate.

S-a consemnat ca, facturile au fost depuse de contribuabil doar la momentul formularii punctului de vedere, ulterior discutiei finale si desi, atat prin invitatie, cat si prin somatie s-a solicitat documentatia justificativa completa, reprezentantii contribuabilului au depus doar o parte din facturile aferente relatiei comerciale dintre contestatara si DA. Facturile depuse (pentru DA) au fost integral luate in considerare de catre organele de inspectie fiscala.

Pentru tranzactiile cu DA pentru care societatea nu a depus documente suplimentare atasate punctului de vedere, s-a constatat ca **XXX SRL nu beneficiaza de scutirea de TVA in suma de lei**.

Din analiza punctului de vedere al societatii si al documentelor depuse referitoare la tranzactiile dintre **XXX SRL** si SS s-a constatat ca societatea a depus documente continand email-uri interne ale angajatilor societatii SS extras jurnal vanzari **XXX SRL**, document generat din baza de date a societatii germane fara a se putea determina (din perspectiva corelatiei datelor continute) ce anume semnifica, extrase de cont cu diverse plati efectuate intre cele doua societati.

Astfel, s-a stabilit ca pentru tranzactiile cu SS , in perioada iulie 2015 - martie 2016, **contestatara nu poate beneficia de scutirea de TVA in suma de lei**, motivat de faptul ca documentele depuse de societate nu sunt de natura a proba ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru de catre furnizor sau de catre persoana catre care se efectueaza livrarea ori de catre alta persoana in contul acesteia.

In concluzie, s-a stabilit in sarcina societatii TVA suplimentara in suma de **lei**, compusa din:

lei – TVA aferenta tranzactiilor din perioada iulie 2015 - martie 2016 cu firma SS,

lei – TVA aferenta tranzactiilor din perioada iulie 2015 - martie 2016 cu firma DA.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la argumentul invocat de contestatara privind incalcarea dreptului la apărare al societatii se rețin următoarele aspecte:

Potrivit dispozițiilor art.130 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările si completările ulterioare:

„ART. 130 Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat

(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală”,

coroborat cu dispozițiile art.9 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările si completările ulterioare, unde se specifică:

“Inaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere cu privire la faptele si imprejurările relevante in luarea deciziei.”

În plus, în conformitate cu art.46 alin.2 din Codul de procedura fiscală:

“(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente: j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.”

Față de prevederile legale mai sus menționate, din Raportul de inspecție fiscală nr. din 2019, existent în copie la dosarul cauzei, se reține faptul că reprezentanților societății contestatăre le-au fost solicitate informații, documente justificative și explicații cu privire la aspectele care au condus la stabilirea de obligații fiscale suplimentare de plată la bugetul de stat.

De asemenea, în data de 2019, contribuabilul a fost înștiințat prin e-mail că în data de 2019 va avea loc discuția finală privind constatările inspecției fiscale, cu această ocazie fiindu-i transmis în format electronic și proiectul de raport de inspecție fiscală.

Totodată, urmare discuției finale din data de 2019, societatea și-a prezentat punctul de vedere asupra proiectului raportului de inspecție fiscală, înregistrat la D.G.A.M.C. sub nr. din 2019.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, analizând punctul de vedere al contribuabilului, la Cap.VI pct.2 din Raportul de inspecție fiscală nr. din 2019, au menționat concluziile lor asupra acestuia și a înscrisurilor depuse de societate.

Se reține că, societății i-a fost acordat/respectat dreptul la termenul legal prevăzut de la data încheierii inspecției fiscale, pentru a-și exprima în scris punctul de vedere cu privire la constatările echipei de inspecție fiscală și pentru a pregăti apărarea în consecință.

Mai mult, dreptul la apărare al societății nu a fost îngrădit întrucât acesteia i-a fost acordată posibilitatea exercitării căii administrative de atac, drept de care a uzat prin formularea prezentei contestații administrative, exprimându-și argumentele de fapt și de drept în legătură cu actul administrativ fiscal încheiat.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au procedat legal, în condițiile în care Raportul de inspecție fiscală nr. din 2019 și Decizia de impunere nr. din 2019 au fost generate după ce societatea și-a exprimat punctul de vedere în scris, în termenul legal prevăzut și după ce echipa de inspecție a analizat punctul de vedere exprimat de societate.

2. Referitor la argumentele invocate de XXX S.R.L. privind neregularități în desfășurarea inspecției fiscale cu privire la locul desfășurării acesteia, se rețin următoarele aspecte:

Urmare soluționării de către Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor a contestației depuse de contestatara prin care s-a dispus refacerea inspecției fiscale, a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr. din 2019 și Ordinul de serviciu F-MC nr. din 2019.

In vederea efectuării refacerii inspecției fiscale parțiale, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C s-au deplasat la domiciliul fiscal al **XXXSRL** la data de 07.06.2019, în conformitate cu prevederile art.115 alin.(1) lit.b) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală.

Având în vedere lipsa reprezentanților contribuabilului de la sediul societății, au fost contactați posibili reprezentanți legali ai societății, în speta societatea de audit și societatea de avocatură prin Invitația nr. din 2019 și Somatia nr. din 2019, prin intermediul cărora s-a solicitat reprezentanților societății îndeplinirea condițiilor legale în vederea derulării inspecției fiscale.

Intrucât organele de inspecție fiscală s-au aflat în imposibilitatea efectuării demersurilor procedurale de începere a inspecției fiscale parțiale din cauza lipsei reprezentanților contribuabilului și din cauza faptului că societatea nu mai avea reprezentanți la sediul respectiv, nu puteau să asigure spațiul adecvat (spațiul respectiv fiind insalubru și dezafectat) și sprijinul logistic necesar, s-a luat hotărârea de a stabili ca loc al inspecției sediul D.G.A.M.C., potrivit prevederilor art.125 alin.(2) din Legea nr.207/2015 Codul de procedura fiscală, care prevede:

„Dacă nu există sau nu poate fi pus la dispoziție un spațiu de lucru adecvat pentru derularea inspecției fiscale, atunci activitate de inspecție se poate desfășura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul/platitorul.,,

În urma emiterii actelor procedurale menționate și a prezentării reprezentanților contribuabilului (la data limită fixată) la sediul D.G.A.M.C cu documentele solicitate (imputernicire, RUC, etc) a fost îndeplinită procedura de comunicare a avizului de inspecție fiscală și de înscriere a datelor de inspecție fiscală în Registrul Unic de Control al societății nr.A 0758704, la poziția nr.52. Pe parcursul verificărilor, societatea a fost reprezentată de către societatea avocăturală XX, conform imputernicirii depuse și de către YY, conform imputernicirii depuse.

Față de cele mai sus menționate activitatea de inspecție fiscală s-a desfășurat la sediul DGAMC. și nu au fost încălcate prevederile legale privind locul de desfășurare al inspecției fiscale.

3. În ceea ce privește aspectele invocate de societatea contestatoare privind nelegalitatea extinderii perioadei supuse inspecției fiscale, se rețin următoarele:

Prin contestație, societatea invocă nelegalitatea extinderii perioadei supuse inspecției fiscale finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr. din 2018 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C. (în speta nerespectarea termenului de soluționare a Decontului de TVA și nelegalitatea extinderii perioadei supuse inspecției fiscale).

Se reține ca împotriva Deciziei de impunere nr. din 2018, societatea a formulat contestație pe care Direcția generală de soluționare a contestației a soluționat-o prin emiterea Deciziei de soluționare nr. din 2019, prin care a fost analizat și acest aspect procedural, la Cap. III Aspecte procedurale la paginile de la 9 la 12.

Totodata, se reține ca organul de soluționare prin prezenta contestație, este investit să se pronunțe asupra Deciziei de impunere nr. din 2019 emisă ca urmare a desființării Deciziei de impunere nr. din 2018, fapt pentru care nu se mai poate investi cu acest aspect procedural.

Astfel, se constată că organele de inspecție fiscală au respectat normele de procedură privind efectuarea inspecției fiscale, în acord cu prevederile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, argumentele societății privind nelegalitatea deciziei de impunere atacate neputând fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației.

4. În ceea ce privește TVA în sumă de lei aferentă livrărilor intracomunitare către firma DA, cauza supusa soluționării este dacă Agenția Nationala de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care, ca urmare a formularii contestației și a demersurilor efectuate de organul de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală au propus admiterea contestației pentru TVA în cuantum de lei.

În fapt, XXX S.R.L. a efectuat în perioada 01.07.2015 - 31.12.2016, livrări intracomunitare de bunuri, către DA pentru care a aplicat scutirea de TVA prevăzută la art.143 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada 01.11.2014 - 31.12.2015 și respectiv la art.294 alin.(2) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal pentru perioada 01.01.2016 - 31.07.2016.

Urmare inspecției fiscale efectuate de organele fiscale din cadrul D.G.A.M.C. la **XXX S.R.L.** a fost emisă Decizia de impunere nr. din 2018, contestată de societate, act administrativ fiscal împotriva căruia societatea a formulat contestație.

Ca urmare a analizei dosarului contestației, întrucât societatea a depus documente care să justifice scutirea de TVA, documente neanalizate de organele de inspecție fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, prin Decizia nr. din 2019 a dispus *desființarea parțială Deciziei de impunere nr. din 2018 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C., urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la reanalizarea situației de fapt în funcție de prevederile legale*

aplicabile în speță, de argumentele și documentele prezentate de contestatară.

Ca urmare a refacerii inspecției fiscale a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. din 2019 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. din 2019 prin care, pentru tranzacțiile derulate DA în perioada 01.07.2015 – 31.12.2016 s-a stabilit TVA suplimentară în suma **lei**, întrucât documentele prezentate nu sunt suficiente pentru justificarea îndeplinirii condițiilor prevăzute de lege, motivele fiind detaliate în Raportul de inspecție fiscală nr. din 2019 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate.

Astfel organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu beneficiază de scutirea de TVA, fiind încălcate prevederile art.10 alin.1 din O.P.A.N.A.F. nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin. (1) lit. a) - i), art.143 alin.(2) și art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum ale prevederilor și cele ale art.10 alin.1 din O.P.A.N.A.F. nr.103/2016 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.294 alin. (1) lit. a) - i), art.294 alin. (2) și art.296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Societatea a depus în timpul inspecției fiscale, la punctul de vedere și odată cu contestația: copii ale facturilor, ale documentelor de livrare și a celor de transport (CMR), confirmări de primire din partea DA care acopera o mare parte din totalul livrarilor intracomunitare, respectiv **lei** reprezentând un procent de 98.89% din totalul valorii tranzacțiilor de **lei** și a solicitat să se constate îndeplinirea condițiilor pentru aplicarea scutirii de TVA.

Prin contestație, societatea invocă în susținere Deciziile nr. 4739/2011 și respectiv nr.3202/2009 prin care Înalta Curte de Casație și Justiție s-a pronunțat cu privire la spețe similare, legate de forma anumitor documente, în sensul că cele două decizii resping formalismul excesiv arătat de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care substanța tranzacțiilor aflate în discuție reiese în mod clar din documentele prezentate de contribuabil, iar lipsa ștampilei beneficiarului pe CMR-urile prezentate la inspecția fiscală poate fi asimilată cu o eroare materială, pur formală, care nu este de natură să aducă atingere substanței economice a tranzacțiilor și anume aceea de livrare intracomunitară de bunuri. Totodată, societatea invocă jurisprudența constantă a CJUE (cauza C-273/11 Mecsek Gabona, C-146 Albert Colee, C 492/13 Traum EOOD) din care reiese că îndeplinirea condițiilor substanțiale trebuie să aibă prioritate în fața îndeplinirii anumitor condiții de formă pentru acordarea scutirii de TVA în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri.

În lumina celor prezentate, societatea solicită să se constate îndeplinirea condițiilor pentru aplicarea scutirii de TVA și anularea TVA colectată suplimentar în suma totală de **lei**.

În drept, art.276 alin.(1) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

”(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Aceste prevederi legale se coroborează cu cele ale pct.3.4 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează că:

”Referatul cu propuneri de soluționare cuprinde precizări privind îndeplinirea condițiilor de procedură, mențiuni privind sesizarea organelor de urmărire și sesizare penală, după caz, mențiuni cu privire la starea juridică a societății, precum și propuneri de soluționare a contestației, având în vedere toate argumentele contestatorului și documentele în susținere, în caz contrar, dosarul se restituie în vederea completării”.

Potrivit acestor dispoziții legale, organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal, analizând contestația se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei.

Organele de inspecție fiscală au obligația de a întocmi Referatul cu propuneri de soluționare având în vedere toate argumentele contestatorului și documentele în susținere. Totodată, organelor de inspecție fiscală li se oferă posibilitatea de a se pronunța asupra probelor noi depuse în susținerea cauzei.

Față de cele prezentate, având în vedere că urmare analizării documentelor prezentate de societate cu ocazia contestației, înainte de a transmite dosarul contestației către organul de soluționare, organele de inspecție fiscală au analizat documentația transmisă și au precizat că pentru suma de **lei**, societatea a prezentat documente care să justifice scutirea de TVA, Direcția Generală de Soluționare a Contestației nu va mai analiza

fondul cauzei și, la propunerea organelor de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

*(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”, va admite parțial contestația formulată de **XXX SRL** și va anula parțial Decizia de impunere nr. din 2019 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C., respectiv pentru TVA în suma de **lei**.*

5. Referitor la TVA în sumă de lei, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă societatea contestată beneficiază de scutirea de TVA aferentă livrărilor intracomunitare de bunuri către firmele SS și DA, în condițiile în care din instrumentarea și fundamentarea constatărilor, respectiv a documentelor aflate la dosarul cauzei nu rezultă o altă stare de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, ca urmare a refacerii inspecției fiscale a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. din 2019 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. din 2019 prin care s-a stabilit TVA suplimentară în suma **lei** pentru perioada 01.07.2015 – 31.12.2016 aferentă tranzacțiilor derulate cu DA și SS, întrucât din analiza documentelor prezentate de societate nu s-a constatat că acestea nu sunt suficiente pentru a fi îndeplinite condițiile prevăzute de lege în vederea acordării scutirii de TVA.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu beneficiază de scutirea de TVA în sumă de **lei**, fiind încălcate prevederile art.10 alin.1 din O.P.A.N.A.F. nr.2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin. (1) lit. a) - i), art.143 alin.(2) și art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale prevederilor și cele ale art.10 alin.1 din O.P.A.N.A.F. nr.103/2016 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.294 alin. (1) lit. a) - i), art.294 alin. (2) și art.296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.128 alin.9 și art.143 alin.2 lit.a) și alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2015:

„Art.128 (9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin.(1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.

Art.143 (2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru [...].

(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin.(1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.”

La art.294 alin.(2) lit.a) și alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal pentru perioada 01.01.2016 - 31.07.2016 se prevede că:

„(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, (...):

(3) Prin ordin al ministrului finanțelor publice) se stabilesc, acolo unde este cazul, documentele necesare pentru a justifica scutirea de taxă pentru operațiunile prevăzute la alin. (1) și (2) și, după caz, procedura și condițiile care trebuie îndeplinite pentru aplicarea scutirii de taxă.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, livrarea intracomunitară de bunuri către o persoană este scutită de TVA dacă această persoană îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din statul membru de destinație, documentele necesare justificării scutirii de TVA pentru această operațiune fiind: factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz, cu alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare/cumpărare, documente de asigurare.

Documentele necesare pentru a justifica scutirea de TVA pentru această operațiune se stabilesc prin ordin al ministrului finanțelor publice.

Astfel, la art.10 alin.(1) din Anexa 1 la O.M.F.P nr.2222/2006, astfel cum a fost modificat prin O.M.F.P. nr.2421/2007, O.M.F.P. nr.3424/2008 și prin OMFP nr.3419/2009 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin. (1) lit. a) - i), art.143 alin.(2) și art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se specifică:

“(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art.143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

Conform acestor prevederi legale se reține că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru livrările intracomunitare de bunuri se justifică cu factura, care trebuie să conțină informațiile prevăzute de legea fiscală și în care să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, cu documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz, cu alte documente, respectiv contract/comandă de vânzare/cumpărare, documente de asigurare.

În speță, pentru perioada 11.02.2016-31.07.2016 sunt incidente și prevederile din O.M.F.P. nr.103/2016 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.294 alin.(1) lit.a)-i), art.294 alin.2 și art.296 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, unde se specifică:

„(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 294 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura în care trebuie să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.~

Potrivit acestor prevederi legale, justificarea scutirilor de TVA pentru livrarile intracomunitare de bunuri se face, de regula, in momentul in care este emisa o factura pentru operatiunea in cauza, cu exceptia operatiunilor care, prin natura lor, nu permit operatorilor economici sa fie in posesia documentelor de justificare a scutirii in momentul emiterii facturii, pentru care s-a prevazut posibilitatea prezentării documentelor pentru justificarea scutirii de taxa pe valoarea adaugata in termen de maximum 90 de zile calendaristice de la data la care a fost emisă factura.

În cazul transportului rutier, documentele de transport sunt reglementate prin art.6 pct.1 din Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), respectiv scrisoarea de trăsura care trebuie să conțină următoarele date:

„1. Scrisoarea de trăsură trebuie să conțină următoarele date:

- a) locul și data întocmirii sale;*
- b) numele și adresa expeditorului;*
- c) numele și adresa transportatorului;*
- d) locul și data primirii mărfii și locul prevăzut pentru eliberarea acesteia;*
- e) numele și adresa destinatarului;*
- f) denumirea curentă a naturii mărfii și felul ambalajului, iar pentru mărfurile periculoase, denumirea lor general recunoscută;*
- g) numărul coletelor, marcajele speciale și numerele lor;*
- h) greutatea brută sau cantitatea astfel exprimată a mărfii;*
- i) cheltuielile aferente transportului (preț de transport, cheltuieli accesorii, taxe de vamă și alte cheltuieli survenite de la încheierea contractului și până la eliberare);*
- j) instrucțiunile necesare pentru formalitățile de vamă și altele;*
- k) indicația că transportul este supus regimului stabilit prin prezenta convenție și nici unei alte clauze contrare.[...] ”*

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

A. Referitor la livrarile intracomunitare către firma SS se reține că organele de inspecție fiscală au analizat documentele depuse de societate pentru tranzacțiile derulate în perioada verificată, stabilind că nu s-au depus: contracte, comenzi, asigurări ale bunurilor transportate.

Din analiza documentelor depuse în justificarea tranzacțiilor cu SS, respectiv email-uri interne ale angajaților societății SS, extras jurnal vânzări **XXX SRL**, document generat din baza de date a societății germane, extrase de cont cu diverse plăți efectuate între cele două societăți, reiese că nu se poate determina, din perspectiva corelației datelor continute, ce anume semnifică.

Deoarece nu se poate efectua o corelație clară și indubitabilă între datele menționate în documente, unele fiind simple categorii de înregistrări din bazele de date ale SS, aceste documente nu sunt de natură a proba că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru de către furnizor sau de către persoana către care se efectuează livrarea ori de către alta persoană în contul acesteia.

Conform prevederilor art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, justificarea scutirilor prevazute la art.294 alin.(2) din Codul fiscal se face de catre persoana impozabila care poate avea calitatea de furnizor/prestator sau, dupa caz, de beneficiar.

Totodata, conform prevederilor art.10 alin.(7) din O.M.F.P. nr.103/2016), citat mai sus, prin documentele care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru se înțelege documentele care atestă în mod neechivoc transportul bunurilor din România în alt stat membru de către furnizor, de către beneficiar sau de către o persoană care acționează în numele unuia dintre aceștia, în funcție de tipul transportului, cum ar fi, fără a se limita la acestea, documentele de transport, în cazul în care există un contract de transport între părți sau alte documente care atestă transportul bunurilor, în cazul în care nu există un contract de transport între părți, cum ar fi situația în care furnizorul sau beneficiarul asigură transportul bunurilor cu mijloace proprii de transport.

În aceeași ordine de idei, potrivit art.9 alin.(1) din Decretul nr.451/1972 privind aderarea Republicii Socialiste România la Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (CMR), cu modificarile și completarile ulterioare, Scrisoarea de trasura face dovada, până la proba contrarie, a condițiilor contractului și a primirii mărfii de către transportator, iar conform prevederilor art.12 alin.(1) din același act normativ expeditorul are dreptul de dispoziție asupra mărfii, în special să ceară transportatorului oprirea transportului, schimbarea locului prevăzut pentru eliberare sau să elibereze marfa unui alt destinatar decât cel indicat în scrisoarea de trasura.

La art.13 alin.1 din Decretul nr.451/1972, cu modificarile și completarile ulterioare, după sosirea mărfii la locul prevăzut pentru eliberare, destinatarul are dreptul de a cere ca al doilea exemplar al scrisorii de trasura să-i fie remis și ca marfa să-i fie eliberată contra unei dovezi de primire.

Se reține că, societatea nu a depus documente din care să rezulte dacă livrarea bunurilor s-a efectuat în condiții de livrare INCOTERMS și pentru a se putea stabili care au fost condițiile livrării și obligațiile părților în ceea ce privește transportul.

Prin urmare, abordarea contestatarii de a invoca documente suplimentare care să dovedească transportul bunurilor la destinație se poate constitui într-o dovadă suplimentară, numai în condițiile în care aceste documente ar fi fost semnate/avizate/confirmate de către societățile partenere, ori în fapt, s-a constatat de organele de inspecție fiscală, lipsa confirmării situațiilor, depuse ca documente justificative, de către SS către care s-au livrat bunurile.

Exemplarul al doilea al CMR este cel care va fi remis destinatarului mărfii și acesta este momentul din care destinatarului îi revine dreptul de

dispozitie asupra marfii si corelativ furnizorul poate aplica scutirea de TVA pentru livrarea intracomunitara. Ori, in cazul in speta, se retine ca exemplarul al doilea al CMR nu este semnat de catre societatile destinatare, iar documentele depuse de societate nu probeaza confirmarea receptiei de catre firma SS .

In vederea aplicarii scutirii de TVA pentru livrari intracomunitare de bunuri, obligatia de a demonstra ca bunurile au fost expediate sau transportate din Romania in alt stat membru revine furnizorului.

In acesta privinta, CJUE a aratat la pct 35 din cazul C-273/11 Mecsek-Gabona KFT impotriva Nemzeti Ado- es Vamhivatal Del-dunantuli Regionalis Ado Foigazgatosaga ca desi livrarea intracomunitara de bunuri este supusa conditiei obiective de a fi avut loc un transfer fizic al acestora in afara statului membru de livrare, de la eliminarea controlului la frontierele dintre statele membre se dovedeste dificil pentru autoritatile fiscale sa verifice daca marfurile au parasit sau nu teritoriul statului respectiv. Din acest motiv autoritatile fiscale procedeaza la o verificare in principal pe baza dovezilor furnizate de persoanele impozabile (a se vedea in acest sens pct. 42 din Hotararea C-285/09 pentru Generalbundesanwalt beim Bundesgerichtshof, Finanzamt Karlsruhe-Durlach).

Asa cum rezulta si din jurisprudenta europeana (pct. 43 din Hotararea Mecsek-Gabona si pct.45 din Teleos) in lipsa din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun de TVA a unei dispozitii concrete in ceea ce priveste probele pe care persoanele impozabile sunt obligate sa le prezinte pentru a beneficia de scutirea de TVA, revine statelor membre sarcina de a stabili, in conformitate cu art.131 din Directiva 2006/112, conditiile in care scutesc livrarile intracomunitare pentru a asigura aplicarea corecta a scutirilor.

In aceste conditii obligatiile care ii revin unei persoane impozabile in materie de proba trebuie determinate in functie de conditiile prevazute expres in acesta privinta de legislatia nationala. Asa cum reiese din jurisprudenta Curtii, principiul securitatii juridice impune ca persoanele impozabile sa aiba cunostiinta de obligatiile lor fiscale inainte de a incheia o operatiune (a se vedea in acest sens pct. 38 si 39 din Hotararea Mecsek-Gabona corelat cu pct. 51 din Hotararea CJUE in cauza C-643/11LVK-56 EOOD impotriva Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" -Varna pri Tsentralno).

Referitor la invocarea Deciziilor nr.4739/2011 si nr.3202/2009 ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie a Romaniei, aceasta nu pot fi retinute in favoarea societatii, deoarece:

- Decizia nr.3202/2009 data in interpretarea textului Directivei 77/388/CEE in cauza C-146/2005 Albert Colee a statuat ca scutirea de TVA sa fie acordata daca, conditiile de fond sunt indeplinite chiar daca dovada unei livrari intracomunitare nu a fost prezentata in timp util, ori in speta verificata, s-a constatat ca, nici documentele de transport (CMR) si nici documentele

depusa aditional de societate nu probeaza ca marfurile ar fi ajuns la destinatarul invocati.

Mai mult, legislatia europeana nu consacra acordarea scutirii de TVA, chiar in situatia cand se constata, lipsa indeplinirii conditiilor esentiale sau a reprezentarii dovezii livrarii intracomunitare.

- Decizia 4739/2011 consacra principiul prevalentei fondului asupra formei, respingand formalismul excesiv in conditiile in care substanta tranzactiilor aflate in discutie reiese in mod clar din documentele prezentate de contribuabil.

Precizam ca notiunea de „*formalism excesiv*” invocata in cadrul sustinerii contestatiei, nu genereaza, in antiteza, o abordare permisiva a verificarii indeplinirii conditiilor de scutire TVA pentru tranzactii intracomunitare, ci sanctioneaza situatia in care, desi documentele prezentate de contribuabil sunt clare de o maniera neinterpretabila astfel incat conditiile de fond si forma sa poata fi considerate a fi indeplinite, se efectueaza de catre organele de inspectie fiscala, verificari suplimentare excesive, ceea ce nu s-a intamplat in cazul in speta.

Mai mult, se reține că prin contestație chiat societatea a precizat că a depus un tabel cu 21 de facturi neconfirmate de SS în valoare de lei cu o TVA în sumă de lei.

In concluzie, pentru tranzactiile cu SS din perioada iulie 2015 - martie 2016, documentele depuse de societate nu sunt de natura a proba ca bunurile au fost transportate din Romania in alt stat membru de catre furnizor sau de catre persoana catre care se efectueaza livrarea ori de catre alta persoana in contul acesteia.

Astfel, contestatarea nu a indeplinit conditiile prevazute la art.10 alin.(1) din O.P.A.N.A.F nr. 2222/2006 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 143 alin. (1) lit a) - i), art.143 alin. (2) si art.144¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art.10 alin (1) din OPANAF nr.103/2016 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile prevazute la art. 294 alin.(1) lit a) - i), art 294 alin. (2) si art.296 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus citate.

Deoarece, pentru tranzactiile cu firma SS, contestatarea nu a probat indeplinirea conditiilor pentru scutirea de TVA in suma de lei, **XXX SRL** nu beneficiaza de prevederile art.143 alin.(2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.294 alin.(2) lit a) si alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

B. Referitor la livrarile intracomunitare catre firma **DA** pentru care societatea a aplicat scutirea pentru TVA în sumă de lei, se retine ca din analiza documentelor depuse de societate pentru tranzactiile derulate in

perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu s-au depus: contracte, comenzi, asigurari ale bunurilor transportate.

In urma verificarii documentelor depuse la contestatie, se retine ca :

- din punct de vedere al receptiei bunurilor, o parte din documentele de transport nu sunt semnate de catre destinatarii bunurilor, acestea fiind semnate de vanzatorul **XXSRL** si de transportatori (in marea lor majoritate societati de transport din Romania),

- in unele cazuri pe facturi este trecuta conditia EXW (Ex Works) - INCOTERMS in timp ce in alte situatii conditia este FCA (Free Carrier) - INCOTERMS. Listele bunurilor transportate sunt semnate in majoritatea cazurilor doar de contestatara, in situatia in care ambele conditii INCOTERMS mentionate presupun, in practica comerciala, cel putin o dovada scrisa de conformitate din partea cumparatorului, atat timp cat acesta isi asuma majoritatea riscurilor in ambele situatii,

- conform conditiei EX WORKS vanzatorul trebuie sa se asigure ca societatile cumparatoare (SITECH SITZECHNIK GmbH si DAIMLER AG) au acces la bunuri, ori in cazul in speta, o parte din documentele prezentate nu confirma indeplinirea acestei conditii de catre contestatara.

Se reține că, pentru din tranzactiile cu firma DA, analizate în acest capăt de cerere, contestatara nu a probat indeplinirea condițiilor pentru scutirea de TVA in suma de **lei**, motiv pentru care **XXX SRL** nu beneficiaza de prevederile art.143 alin.(2) lit. a) si alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.294 alin (2) lit.a) si alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Mai mult, însăși societatea susține prin contestație că pentru 57 de facturi cu **TVA în valoare de lei** nu au fost identificate confirmările de primire din partea societății DA, condiție obligatorie impusă de lege pentru acordarea scutirii de TVA.

Argumentul contestatarei privind incorectitudinea metodei prin sondaj utilizată în cauza de organele de inspecție fiscală, mentionam ca aceasta a fost selectata, motivat de volumul mare de documente aferente spetei, în conformitate cu prevederile art.116 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala :*“inspectia prin sondaj care consta in activitatea de verificare selectiva a perioadelor impozabile, documentelor si operatiunilor semnificative, care stau la baza modului de calcul, de evidentiere si de plata a obligatiilor fiscale”*, respectiva metoda de inspectie neaducând niciun prejudiciu societății. Mai mult, toate documentele prezentate în justificare la punctul de vedere exprimat asupra concluziilor Raportului de inspectie fiscala și cele depuse pe parcursul solutionarii caii administrative de atac au fost analizate și avute în vedere la stabilirea TVA datorată.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de **XXX S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr din 2019 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C. pentru suma de lei, reprezentând TVA aferenta tranzacțiilor cu SS și DA.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **XXX S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr din 2019 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C. pentru suma de **00 lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

2. Admiterea partiala a contestatiei formulată de **XXX S.R.L.** pentru suma de **00 lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata si **anularea partiala** a Deciziei de impunere nr din 2019 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C. pentru respectiva suma.

Punctul 1 din prezenta decizie poate fi atacat la Tribunalul , în termen de 6 luni de la comunicării.

Director General