

**DECIZIA nr. 229 din 09.06.2020**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. X S.R.L.**,  
înregistrată la D.G.F.R.P. București sub nr. ....../25.02.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, cu adresa nr. ....../24.02.2020, completată de adresa nr. ....../13.05.2020, înregistrate la D.G.F.R.P. București sub nr. ....../25.02.2020 și nr. ....../18.05.2020, asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L., cu sediul social în București, ..... și domiciliul procesual ales la Societatea de Avocați X SPRL din București, .....

Obiectul contestației, depusă în original la registratura Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice și înregistrată sub nr. ....../**31.01.2020**, îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ....../19.12.2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....../19.12.2019 și comunicată sub semnătură în data de **20.12.2019**, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de ..... lei, **din care contestă TVA în sumă de ..... lei.**

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

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată S.C. X S.R.L. solicită anularea parțială a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală pentru TVA în sumă de ..... lei, arătând următoarele:

**1. Cu privire la neacordarea dreptului de deducere a TVA în sumă de ..... lei, reprezentând TVA aferentă achizițiilor intracomunitare realizate de S.C. X S.R.L. de la Y Spania pentru perioada 01.03.2018-30.06.2019, pentru serviciile prestate de persoane delegate de către societatea din Spania, pe motiv că nu a prezentat documente care să justifice că achiziționarea acestora a dus la obținerea de venituri taxabile, contestatara arată următoarele:**

**(i) Încălcarea normelor care reglementează condițiile de deductibilitate a TVA**

Contestatara învederează faptul că, condițiile pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA sunt: (i) persoana care deduce TVA să fie o persoană impozabilă și (ii) **achiziția pentru care se deduce TVA să fie utilizată în folosul desfășurării unei operațiuni taxabile.**

În ceea ce privește a doua condiție, contestatara precizează că **în mod eronat a fost reținut de către organele de inspecție fiscală faptul că au fost efectuate cheltuieli cu salariații detașați în scopul unor operațiuni care nu sunt taxabile.** Activitatea salariaților de origine spaniolă, pentru care organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu justifică deducerea TVA-ului aferent cheltuielilor cu aceștia, vizează realizarea cilindrilor hidraulici și exportul acestora în cadrul punctului de lucru al S.C. X S.R.L. din Ariceștii Rahtivani, prin urmare acest cost este plătit de contribuabil către Y în **scopul realizării unor operațiuni taxabile**, cu respectarea art. 297 alin. (4) Cod Fiscal.

De asemenea, a arătat și faptul că know-how-ul persoanelor de cetățenie spaniolă s-a reflectat în creșterea cifrei de afaceri de la ..... lei (2015) la ..... lei (2018) și înregistrarea unui profit de ..... lei în 2018. Organele de inspecție fiscală au interpretat abuziv argumentele societății și au respins susținerile acesteia cu privire la creșterea

cifrei de afaceri ca urmare a contribuției persoanelor de cetățenie spaniolă arătând că, potrivit bazei de date ANAF societatea **a înregistrat pierdere fiscală** în perioada de progres subliniată în punctul de vedere prezentat la constatările din Raportul de inspecție fiscală.

**Având în vedere că serviciile prestate de persoanele de cetățenie spaniolă sunt indispensabil legate de efectuarea operațiunilor taxabile întreprinse de societate, contestatara solicită constatarea îndeplinirii condițiilor de deductibilitate ale cheltuielilor cu aceste servicii.**

**(ii) Încălcarea principiului non-imixtiunii în gestiunea societății.**

Prin punctul de vedere expus prin adresa înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, sub nr. ....../16.12.2019, contribuabilul a arătat că decizia de business de a contracta servicii în vederea menținerii standardelor calitative ale produselor X nu poate face obiectul aprecierii organelor de inspecție fiscală, deoarece prin aprecierea oportunității unei decizii de business, acestea încalcă principiul non-imixtiunii în gestiunea societății.

Cu toate acestea, în Capitolul VI – Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul din RIF nr. ....../2019, organele de inspecție fiscală au respins susținerile societății deoarece au considerat în mod eronat că:

- potrivit dispozițiilor contractuale și ale art. 11 din Codul fiscal coroborat cu pct. 13 lit. a) și b) din HG nr. 1/2016 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal nu se impuneau a fi percepute costuri de către societatea din Spania pentru serviciile prestate de angajații săi la fabrica din Ariceștii Rahtivani, deoarece S.C. X S.R.L. ar fi contractat aceste servicii în baza relației de afiliere;
- nu ar fi fost justificată contribuția atât de îndelungată în timp a angajaților de origine spaniolă și
- ar exista suprapuneri între atribuțiile cetățenilor de origine spaniolă și ale angajaților români în fabrica de la Ariceștii Rahtivani.

Contestatară arată că potrivit art. 2 al Contractului de asistență în vederea dezvoltării planului de afaceri, activitățile desfășurate în baza relației de afiliere nu vor fi percepute costuri, **cu excepția serviciilor pe care Y le prestează în plus față de cele efectuate strict în baza relațiilor de afiliere, care sunt prevăzute la punctele (i)-(iv).**

Contribuabilul susține că serviciile prestate de angajații din Spania se încadrează în categoria serviciilor prestate în plus față de cele care ar fi prestate în mod normal în baza relației de afiliere, prin urmare, au fost în mod corect deduse de societate, cu respectarea art. 13 lit. a) din HG nr. 1/2016 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Contestatară menționează că această teză nu este analizată de organele de inspecție fiscală, cum nu este nici motivată încălcarea **condiției de la lit. b)** a art. 13 din HG nr. 1/2016 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în legătură cu **prestarea în fapt a acestor servicii.**

În ceea ce privește durata prestării serviciilor, contribuabilul arată că nu poate face obiectul aprecierii organelor de inspecție fiscală necesitatea prestării unor servicii în scopul obținerii de profit, o asemenea apreciere încălcând principiul non-imixtiunii în gestiune/libertății de gestiune. Cu privire la această împrejurare, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat că *“principiul libertății de gestiune a agentului economic presupune posibilitatea de a alege căile pe care le apreciază ca fiind adecvate pentru realizarea obiectivelor sale economice raportat la specificul activităților desfășurate”*.

Cu privire la suprapunerea de atribuții, în cazul unora dintre funcții, contestatară precizează că aceasta era chiar imposibilă, însă organele de inspecție fiscală se rezumă la afirmarea suprapunerii fără a justifica, în concret, în ce rezidă aceasta.

Concluzia contestatareii este că organele de inspecție fiscală au stabilit nedeductibilitatea TVA în cuantum de ..... lei cu ignorarea dispozițiilor aplicabile, cu nemotivarea pretensei încălcări a lit. b) a art. 13 din HG nr. 1/2016 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și cu încălcarea principiului libertății de gestiune.

**(iii) Încălcarea garanțiilor prevăzute de art. 6 CPF**

Pe perioada desfășurării inspecției fiscale, contribuabilii beneficiază de o serie de garanții prevăzute de art. 6 din CPF potrivit căruia:

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

*Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.*

*Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal.” (subl. contestatarei).*

Prin simpla afirmare, neînsoțită de o motivare, a încălcării art. 13 lit. b) din HG nr. 1/2016 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală își încalcă obligația de a-și întemeia soluția pe constatări complete.

Contribuabilul precizează că prin RIF nr. ....../2019 și Decizia nr. ....../2019, obligația de a lua în considerare constatările reținute anterior de un organ fiscal în soluțiile anterioare este încălcată de către organele de inspecție fiscală prin neluarea în considerare a legalității operațiunilor de deducere a TVA aferentă achiziționării serviciilor cu angajații spanioli, astfel cum a fost constatată prin RIF nr. ....../2018.

Contestatarea învederează organelor de inspecție fiscală faptul că există o îndoială serioasă cu privire la măsura nerecunoașterii deductibilității TVA aferentă serviciilor prestate de cetățenii spanioli, având în vedere că pentru același fel de tranzacții desfășurate de către S.C. X S.R.L. cu Y, ce face obiectul dos. nr. ....../3/2019, Tribunalul București a anulat raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere cu privire la aceste constatări.

Așadar prin Sentința Civilă nr. ....../23.01.2020, pronunțată în dosarul sus-menționat, Tribunalul București s-a pronunțat deja în sensul anulării Raportului de inspecție nr. ....../31.07.2018 (perioada controlată 01.07.2017-28.02.2018) și a Deciziei de impunere nr. ....../31.07.2018, întocmite de către AFP Alba cu privire la

suma de ..... lei **constând în TVA respinsă la rambursare pentru aceleași considerente ca cele arătate în RIF nr. ....../2019.**

Contestatară precizează că decizia organelor de inspecție fiscală de a-și păstra în continuare aceleași argumente, pentru aceleași tipuri de tranzacții, în sensul respingerii la rambursare a cheltuielilor cu serviciile personalului oferit de Y **este contrară dispozițiilor art. 6 CPF și denotă o înțelegere greșită a acestor tranzacții efectuate de S.C. X S.R.L. și Y precum și cu privire la aplicarea dispozițiilor fiscale asupra situației de fapt.**

**Prin urmare, organele de inspecție fiscală au acționat cu încălcarea garanțiilor de care societatea, în calitate de contribuabil, beneficiază potrivit art. 6 CPF.**

Contestatară, solicită să se constate că suma de ..... lei, reprezentând TVA aferentă achizițiilor de servicii intracomunitare de la Y - Spania, pentru perioada 01.03.2018 - 30.06.2019, a fost în mod corect dedusă de către S.C. X S.R.L. potrivit constatărilor din RIF nr. ....../2018 și din Sentința nr. ....../2020 pronunțată de Tribunalul București în dos. nr. ....../3/2019, în sensul constatării de către organele de inspecție fiscală.

**2. Cu privire la TVA în sumă de ..... lei colectată suplimentar urmare inspecției fiscale, aferentă unor facturi emise de S.C. X S.R.L. către Y – Spania, în cadrul unor operațiuni triunghiulare, având ca beneficiar final A, B și C, toate din Regatul Unit al Marii Britanii, pentru perioada 01.03.2018 - 31.07.2018 și 01.02.2019 - 28.02.2019, pentru care a prezentat documente de transport, respectiv CMR de grupaj, având ca loc de încărcare a mărfurilor și expediere a lor către beneficiarul final din Marea Britanie, localitatea Dragomirești Vale – România, contestatară arată următoarele:**

Organele de inspecție fiscală au constatat prin RIF nr. ....../2019, că S.C. X S.R.L. avea obligația de a colecta TVA aferentă operațiunilor triunghiulare, cu ignorarea criticilor formulate de societate, prin Punctul de vedere, în Capitolul VI Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul acestea au redat în motivarea soluției de respingere, aceleași considerente ca și cele contestate de societate prin punctul de vedere, potrivit cărora:

*“Pentru a fi considerată operațiune triunghiulară, și scutită de taxa pe valoarea adăugată conform prevederilor art. 294 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, trebuie îndeplinite cumulativ următoarele condiții:*

- *existența unei succesiuni de tranzacții între 3 persoane sau mai multe, situate și înregistrate în scopuri de TVA în state membre diferite;*
- *bunurile circulă în mod fizic între primul vânzător și ultimul beneficiar, fără a intra în gestiunea celui de al doilea;*
- *societățile să fie înregistrate în scopuri de TVA în statele de reședință și să furnizeze codurile de TVA;*
- *factura să fie emisă către beneficiarul final, care să fie persoană obligată la plata TVA;*
- **transportul mărfurilor este în sarcina furnizorului sau al cumpărătorului revânzător.**

**În speță, ultima condiție, nu este îndeplinită în cazul sus menționat, întrucât transportul este în sarcina beneficiarului final așa cum menționează reprezentantul legal dl. .... prin răspunsul la adresa nr. ....../13.03.2019, care menționează că:** *“Transportul este organizat și suportat de către clientul final – A”. (subl. contestatarului).*

Contribuabilul precizează că, după cum a subliniat și în punctul de vedere, **ultima condiție menționată de organele de inspecție fiscală nu este prevăzută de art. 10 din Instrucțiuni și nu este solicitată de nicio dispoziție legală în acest sens.**

Livrarea în sistem de grupaj efectuată de către S.C. X S.R.L. este scutită de TVA deoarece scutirea de TVA se aplică și în ipoteza în care beneficiarul final este cel care organizează transportul bunurilor, potrivit art. 10 alin. (7) din Instrucțiuni:

*“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.”*

Pe cale de consecință, scutirea nu se aplică numai în situația în care furnizorul (în speță, S.C. X S.R.L.) sau cumpărătorul revânzător (în speță, Y – Spania) organizează transportul, ci și atunci când beneficiarul final organizează transportul.

Contestatarul consideră, că susținerea organelor de inspecție fiscală conform cărora livrarea S.C. X S.R.L. nu este o livrare intracomunitară scutită de TVA, ci o livrare locală, este eronată, câtă vreme, bunurile sunt transportate din România în Marea Britanie, cumpărătorul final fiind o societate din Marea Britanie iar bunurile părăsesc România cu această destinație.

În plus, societatea menționează că a depus prin Adresa din 16.12.2019, **CMR-urile semnate și stampilate de beneficiarul final, care dovedesc primirea bunurilor și realizarea transportului intracomunitar**, însă organele de inspecție fiscală au refuzat să le ia în considerare, reținând că:

*“Simplul fapt că, la punctul de vedere, contribuabilul a ales să prezinte doar primul document de transport în care se specifică, ca destinație UK neprezentând cel de-al doilea în care se vede clar că transportul este doar pe teritoriul României, nu conduce la schimbarea constatărilor și consecințelor fiscale prezentate în prezentul raport de inspecție fiscală cu privire la suma de ..... lei.”*

Contestatarul menționează că organele de inspecție fiscală aveau obligația de a constata realizarea transportului intracomunitar, în aprecierea caracterului intracomunitar al transportului prezentând relevanță faptul că acesta a ajuns în UK și a fost recunoscut de beneficiarul final la care au fost livrate bunurile, fiind transportate din România.

**Prin urmare, S.C. X S.R.L. solicită organelor de inspecție fiscală să constate că aceasta îndeplinea condițiile pentru scutirea de TVA în cuantum de ..... lei pentru perioada 01.03.2018-31.07.2018 și 01.02.2019-28.02.2019 aferentă facturilor emise de către S.C. X S.R.L. către Y – Spania în cadrul unor operațiuni triunghiulare având ca beneficiar final A, B și C, toate din Regatul Unit al Marii Britanii.**

**3. Cu privire la sumele de ..... lei, aferentă lunii decembrie 2018 și ..... lei, aferentă lunii ianuarie 2019, au fost corect ajustate de către Subscrisa, contrar susținerilor organelor de inspecție fiscală.**

În luna decembrie 2018 a avut loc inventarierea generală a patrimoniului S.C. X S.R.L. care s-a finalizat cu diferențe de inventar negative, pentru care societatea a calculat și înregistrat în contabilitate, ulterior depunerii decontului de TVA aferent lunii decembrie, TVA nedeductibilă în valoare de ..... lei. Astfel la luna decembrie 2018 există o diferență între balanța de verificare și decontul de TVA, astfel încât contribuabilul a solicitat o sumă mai mare de recuperat, în valoare de ..... lei.

Regularizarea în decontul de TVA s-a realizat de către S.C. X S.R.L., la decontul lunii ianuarie 2019 pe poziția de regularizări taxă dedusă, rândul nr. 32 din decont.

Organele de inspecție fiscală au constatat această diferență la luna decembrie 2018- fiind nedeductibilă – ca diferență între balanța de verificare și decontul de TVA și la ianuarie 2019 – ca fiind aferentă lunii decembrie dar urmează a fi recuperată printr-un decont ulterior inspecției fiscale actuale.

Acest lucru s-a datorat succesiunii evenimentelor din luna decembrie 2018, când, mai întâi decontul pe luna decembrie 2018 a fost transmis organelor fiscale pentru

rambursare, iar ulterior, la finalul anului, fiind încheiat inventarul bunurilor pentru anul 2018, contribuabilul a descoperit o lipsă în gestiune de ..... lei.

Pentru a corecta această situație de fapt, despre care contribuabilul spune că era imposibil de corectat în luna decembrie 2018, cum în mod eronat susțin organele de inspecție fiscală, în luna ianuarie 2019 în decontul aferent, acesta a scăzut această sumă din suma totală ce a fost transmisă spre rambursare.

În acest sens, S.C. X S.R.L. consideră că din punct de vedere fiscal a efectuat corect regularizarea fiscală astfel încât bugetul statului nu a fost prejudiciat în nici un fel. Mai mult decât atât, societatea consideră că nici nu ar fi avut cum să procedeze în sensul menționat de către organele fiscale întrucât luna decembrie 2018 fusese închisă din punct de vedere al decontului de TVA.

**Față de aceste considerente, S.C. X S.R.L. solicită admiterea și să se constate că a ajustat în mod corect TVA-ul solicitat în mod greșit în luna decembrie 2018.**

Prin contestația formulată societatea a solicitat, în temeiul art. 276 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susținerea orală a contestației.

Susținerea orală a contestației a avut loc în data de 27.04.2020 ora 11<sup>00</sup>, fiind întocmită Minuta nr. ....../27.04.2020. În urma susținerii orale a contestației societatea a depus, cu adresa înregistrată sub nr. ....../05.05.2020, documente în susținerea contestației constând în:

- scrisori de detașare, rapoarte de activitate, corespondența electronică și biletele de avion pentru persoanele detașate-referitor la suma de ..... lei;
- comenzi A și gestionarea livrărilor cu anexele aferente (instrucțiuni generale logistică A, ghid utilizator A, avizul de însoțire a mărfii A, etichetarea paletului A, condiții de achiziție A)-referitor la suma de ..... lei.

**II.** Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală parțială, pentru taxa pe valoarea adăugată, la S.C. X S.R.L. pentru perioada 01.03.2018 - 30.06.2019 în vederea soluționării DNOR:

- nr. ....../24.08.2018, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control ulterior;
- nr. ....../25.09.2018, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat;
- nr. ....../24.10.2018, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat;
- nr. ....../23.01.2019, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat;
- nr. ....../25.02.2019, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat;
- nr. ....../23.03.2019, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat;
- nr. ....../22.04.2019, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat;
- nr. ....../24.05.2019, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat;
- nr. ....../25.06.2019, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat;
- nr. ....../25.07.2019, prin care societatea a solicitat rambursarea TVA în sumă de ..... lei, cu control anticipat.

Constatăriile inspecției au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ....../19.12.2019, iar în baza acestuia a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ....../19.12.2019, prin care s-a stabilit o

diferență suplimentară de TVA în sumă de ..... lei, ceea ce a condus la TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, pentru perioada 01.03.2018 - 31.07.2018 și diminuarea TVA solicitată la rambursare cu suma de ..... lei, pentru perioada 01.08.2018-30.06.2019.

Diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, stabilită, în urma inspecției fiscale parțiale, prin Decizia de impunere nr. ....../19.12.2019, se compune din:

- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată dedusă de contribuabil prin mecanismul taxării inverse, aferentă achizițiilor de servicii intracomunitare de la asociatul unic Y – Spania, constând în servicii prestate de persoane delegate de către societatea din Spania, pentru aceste achiziții contribuabilul nu a prezentat documente care să justifice că achiziționarea acestora au dus la obținerea de venituri taxabile, în beneficiul său;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă unor facturi emise de către X S.R.L. având ca beneficiar final societăți din afara spațiului intracomunitar, pentru care a prezentat documente vamale de export având completată la rubrica expeditor, altă societate și taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă unor facturi emise de către X S.R.L. către Y – Spania, pentru care nu a prezentat documente justificative, că acestea reprezintă un export de mărfuri, respectiv care să ateste faptul că mărfurile livrate au părăsit teritoriul comunitar;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă unor facturi emise de către X S.R.L. către Y – Spania, în cadrul unor operațiuni triunghiulare, având ca beneficiar final grupul de firme A - Marea Britanie, pentru care a prezentat documente de transport, respectiv CMR de grupaj, având ca loc de încărcare a mărfurilor și de expediere a lor către beneficiarul final din Marea Britanie, localitatea Dragomirești Vale - România;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată deductibilă înscrisă în mod eronat în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii august 2018, față de suma înscrisă în bilanțul de verificare în contul 4426 - TVA deductibilă aferentă lunii august 2018, pentru care contribuabilul nu a prezentat documente justificative;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată deductibilă aferentă bunuri lipsă la inventar;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată colectată înregistrată de contribuabil în contul 4427- TVA colectată în bilanțul de verificare aferentă lunii decembrie 2018, dar nedeclarată în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii decembrie 2018.

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală este:

- art. 297 alin. (4) lit. a), art. 299 alin. (1) lit. a) și b), art. 11 alin. (1), art. 304 alin. (1) lit. c), art. 270 alin. (9), art. 294 alin. (1) lit. b) și alin. (2) lit. a), art. 323 alin. (2), art. 268 alin. (1), art. 275 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal;
- pct. 13 lit. a) și b), pct. 78 alin. (6) lit. a) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

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

Suma contestată de contribuabil de ..... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. ....../19.12.2019, se compune din:

- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată dedusă de contribuabil prin mecanismul taxării inverse, aferentă achizițiilor de servicii intracomunitare de la asociatul unic Y – Spania, constând în servicii prestate de persoane delegate de către societatea din Spania. Pentru aceste achiziții contribuabilul nu a prezentat documente care să justifice că achiziționarea acestora a dus la obținerea de venituri taxabile, în beneficiul său, fiind astfel dedusă în mod nejustificat taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentar, aferentă unor facturi emise de către X S.R.L. către Y – Spania, în cadrul unor operațiuni triunghiulare, având

ca beneficiar final grupul de firme A - Marea Britanie, pentru care a prezentat documente de transport, respectiv CMR de grupaj, având ca loc de încărcare a mărfurilor și de expediere a lor către beneficiarul final din Marea Britanie, localitatea Dragomirești Vale - România;

- ..... lei - taxă pe valoarea adăugată deductibilă aferentă bunuri lipsă la inventar.

**III.1. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând TVA neacceptată la deducere pentru perioada 01.03.2018 - 30.06.2019, aferentă achizițiilor de servicii intracomunitare de la Y – Spania, constând în servicii prestate de persoane delegate de către societatea din Spania:**

*Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care soluționarea cauzei depinde de existența unui drept ce face obiectul unei alte judecăți.*

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ....../19.12.2019 organele fiscale din cadrul Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice, pentru perioada 01.03.2018 - 30.06.2019, nu au acceptat la deducere TVA în sumă de ..... lei.

Prin decizia de impunere contestată a fost stabilită diferență de TVA în sumă de ..... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă de contribuabil, prin mecanismul taxării inverse, aferentă achizițiilor de servicii intracomunitare de la asociatul unic Y – Spania, constând în servicii prestate de persoane delegate de către societatea din Spania.

Pentru aceste servicii, organele de inspecție fiscală susțin că, contribuabilul nu a prezentat documente care să justifice că achiziționarea acestora a dus la obținerea de venituri taxabile, în beneficiul său, fiind astfel dedusă în mod nejustificat taxa pe valoarea adăugată, având în vedere că societatea verificată, are angajați cu contract de muncă pe perioadă nedeterminată care au atribuții asemănătoare prestărilor intracomunitare de servicii achiziționate de la Y – Spania, iar aceste servicii nu ar fi fost acceptate în lipsa unor relații de dependență existente între prestator și beneficiar, încălcându-se astfel prevederile art. 297 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, persoana impozabilă care este beneficiar al serviciilor ce au locul prestării în România, și care sunt furnizate de către o persoană impozabilă care nu este stabilită în România, este obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, având totodată și dreptul de deducere în limitele și în condițiile stabilite de lege, deducere condiționată de îndeplinirea cerințelor de fond - serviciile achiziționate să fie utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale beneficiarului și de formă - deținerea de documente justificative emise în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

Serviciile intracomunitare au fost achiziționate în baza contractului de reprezentare și asistență în vederea dezvoltării planului de afaceri din 03.02.2014, încheiat între S.C. X S.R.L. și Y – Spania, având ca obiect *“asistență în formarea profesională a personalului ce va deservi Rezentantul, incluzând și deplasarea acestora la sediul Rezentantului, cu costurile asociate acestor deplasări.”* De asemenea, în contract se specifică faptul că *“pentru aceste servicii nu se va percepe nici un preț, onorariu sau tarif, dar vor fi refacturate clientului toate cheltuielile ocazionate sau în legătură cu constituirea, demararea, dezvoltarea, extinderea proiectului de afaceri din România, respectiv avansuri și alte sume pentru utilaje, materii prime, consumabile, consultanță, deplasări ale personalului reprezentantului (cazare, masă, transport) întâlniri de afaceri avute cu consultanții, partenerii, furnizorii etc., din România.”* În speță, este vorba despre



persoane transferate în România pentru perioade ce depășesc 1 an, persoane ce sunt subordonate șefului societății românești X, care respectă programul de lucru al acesteia, prestând munca pe care orice salariat cu funcția respectivă ar presta. Astfel deși societatea susține că aceste persoane au fost transferate pentru a instrui personal românesc, nu se justifică perioada atât de lungă a instruirii având în vedere faptul că societatea românească a început activitatea de producție și comercializare încă din anul 2015.

Astfel la nivelul societății verificate, nu s-ar fi contractat astfel de servicii și nu ar fi fost acceptate asemenea servicii în lipsa unor relații de dependență existente între prestator și beneficiar, în condițiile în care societatea verificată înregistrează cheltuieli deductibile cu proprii angajați, care îndeplinesc aceleași sarcini ca și personalul detașat.

Deși societatea a aplicat mecanismul taxării inverse pentru aceste servicii, în conformitate cu prevederile art. 326 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rămâne obligată să colecteze TVA pentru serviciile achiziționate intracomunitar, dar nu are drept de deducere pentru taxa aferentă acestora.

Referitor la documentele depuse cu ocazia susținerii orale a contestației, respectiv biletele de avion, rapoarte de activitate, e-mail-uri precum și scrisori de detașare, organele de inspecție fiscală, fac precizarea că, contribuabilul nu a prezentat un deviz aferent facturilor primite de la furnizorul de servicii spaniol, care să cuprindă componența sumelor facturate, respectiv care să ateste că suma înscrisă în factură reprezintă doar costurile de detașare așa cum sunt ele specificate în cadrul contractului încheiat între părți (biletelor de avion, avansuri utilaje, etc.) și nu cuprind și alte costuri ce ar putea reprezenta o remunerație, comision etc., pentru serviciile prestate (ca spre exemplu salariile detașaților).

Organul de inspecție fiscală face precizarea că în perioada supusă inspecției fiscale parțiale, contribuabilul a prezentat contractul de reprezentare și asistență în vederea dezvoltării planului de afaceri încheiat între părți la data de 03.02.2014 și că inspecția fiscală parțială anterioară face referire la același contract încheiat la data de 03.02.2014.

De asemenea, organul de inspecție fiscală mai face precizarea că, pentru stabilirea sumelor susmenționate, a ținut cont de Decizia nr. 2844/18.03.2019 privind soluționarea contestației formulate de S.C. X S.R.L.

Cu privire la neacceptarea la deducere a taxei pe valoarea adăugată, dedusă de contribuabil prin mecanismul taxării inverse, aferentă achizițiilor de servicii intracomunitare de la asociatul unic Y – Spania, constând în servicii prestate de persoane delegate de către societatea din Spania, ce face obiectul contestației, din documentele existente la dosar reiese că anterior Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba, prin Decizia de impunere nr. ....../31.07.2018, nu au dat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii.

Urmare contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. ....../31.07.2018, D.G.R.F.P. Brașov - Serviciul soluționare contestații 1, prin Decizia nr. ....../18.03.2019 a respins contestația cu privire la achizițiile de servicii intracomunitare de la afiliat ca neîntemeiată.

Aceste Decizii au fost atacate în contencios administrativ de societatea X S.R.L., pentru aceleași motive, făcând obiectul dosarului nr. ....../3/2019. Prin Sentința Civilă nr. ....../23.01.2020 a fost admisă acțiunea contestatarului.

Din considerentele **Sentinței nr. ....../23.01.2020** reiese că instanța de fond a reținut faptul că sunt neîntemeiate susținerile pârâtelor referitoare la nedeductibilitatea cheltuielilor cu serviciile în raport de dispozițiile art. 297 alin. (4) și art. 299 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, reclamanta făcând dovada achiziționării acestora în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv dovada prestării serviciilor în beneficiul său, pentru operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea

adăugată, apreciind că se impune **anularea în parte a Deciziei nr. ....../18.03.2019, Deciziei nr. ....../31.07.2018 și Raportului de inspecție fiscală nr. ....../31.07.2018 cu privire la suma de ..... lei**, reprezentând TVA respinsă la rambursare. Sentința nr. ....../23.01.2020 nu este definitivă, fiind atacată cu recurs în data de 10.04.2020, conform informațiilor publice extrase de pe portalul instanțelor de judecată.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 277 "Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă" din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**"Art.277 - (1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

...)

**b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.**

(...)."

Din interpretarea prevederilor legale mai sus menționate rezultă că procedura de soluționare a contestației pe cale administrativă se poate suspenda în condițiile în care soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de obiectul unei alte judecăți.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 6 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care prevede:

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

Astfel că, în condițiile în care, aceeași cauză face obiectul și a unui litigiu nesoluționat definitiv de instanțele judecătorești, precum și în vederea verificării incidenței dispozițiilor art. 6 alin. 1 Cod procedură fiscală se impune suspendarea soluționării contestației formulă împotriva Deciziei nr. ....../19.12.2019, până la soluționarea cu caracter definitiv a cauzei existentă în curs de soluționare pe rolul instanței de contencios administrativ, în recurs, reluarea procedurii urmând să se realizeze după soluționarea definitivă a acțiunii în contencios administrativ ce face obiectul dosarului nr. ....../3/2019.

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale menționate mai sus, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București nu se va investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ....../19.12.2019, pentru suma de ..... lei, reprezentând TVA pentru perioada 01.03.2018-30.06.2019, aferentă achizițiilor de servicii intracomunitare ale S.C. X S.R.L. de la Y – Spania constând în servicii prestate

de persoane delegate de către societatea din Spania, motiv pentru care în temeiul art. 277 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală **se va suspenda soluționarea cauzei**, procedura administrativă urmând a fi reluată, în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din același act normativ, care stipulează:

**”Art. 277. - (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu”,**

la data la care S.C. X S.R.L. sau organele fiscale vor prezenta dovada soluționării cu caracter definitiv a litigiului aflat pe rolul instanțelor judecătorești.

**III.2. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentar urmare inspecției fiscale parțiale pentru perioada 01.03.2018 - 31.07.2018 și 01.02.2019 - 28.02.2019, aferentă facturilor emise de către S.C. X S.R.L. către Y – Spania, în cadrul unor operațiuni triunghiulare, având ca beneficiar final societățile A, B și C, toate din Regatul Unit al Marii Britanii, pentru care contribuabilul a prezentat documente de transport, respectiv CMR de grupaj, având ca loc de încărcare a mărfurilor și expediere a acestora către beneficiarul final din Marea Britanie, localitatea Dragomirești Vale – România:**

*Cauza supusă soluționării este dacă S.C. X S.R.L., în calitate de furnizor, are obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor către Y – Spania, în calitate de cumpărător - revânzător, în cadrul unor operațiuni triunghiulare, în condițiile în care transportul bunurilor cade în sarcina beneficiarului final, respectiv grupul de firme A din Marea Britanie.*

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că S.C. X S.R.L. are calitatea de furnizor în cadrul unor livrări succesive.

S.C. X S.R.L. emite o serie de facturi către Y – Spania, în cadrul unor livrări succesive, având ca beneficiar final A, B și C, toate din Regatul Unit al Marii Britanii, pentru care a prezentat documente de transport, respectiv CMR de grupaj, având ca loc de încărcare și expediere a mărfurilor către beneficiarul final din Marea Britanie, localitatea Dragomirești Vale – România.

Astfel, din documentele prezentate, s-a constatat că au fost efectuate livrări de bunuri către Y – Spania – VAT ES ....., cu mențiunea că bunurile vor fi transportate direct către clienții finali din Marea Britanie. Ca justificare a transportului bunurilor au fost prezentate două documente de transport, unul cuprinzând ca loc de plecare România – WDP Park, Aricești Rahtivani – punctul de lucru al S.C. X S.R.L., având ca destinație A “UK” și al doilea CMR având ca punct de plecare domiciliul fiscal/punctul de lucru al S.C. D S.R.L. – CT Park – Dragomirești Deal România, și destinație A “UK” .

Prin adresa nr. ....../13.03.2019, au fost solicitate informații cu privire la situația susmenționată, dl. ......., în calitate de împuternicit al administratorului S.C. X S.R.L., prezentând ca răspuns următoarele:

*“Parte dintre livrările efectuate de către X către clientul final A se desfășoară în următoarele condiții:*

**13. Transportul este organizat și suportat de către clientul final – A**

**14. Există un transport intern, pe ruta Ploiești – București, având ca document de transport CMR emis de către X destinat A**

**15. Există un transport internațional București – UK având ca document de transport CMR de grupaj emis de către D SRL**

**16. CMR – ul de grupaj se întoarce cu ștampila clientului/curierului**

**17. Plata bunurilor se efectuează de către A (client final) către Y și Y către X**

18. D SRL este doar organizator al transportului suportat de clientul A, X nu are contract cu această societate și nici un contract direct.”

Cu privire la livrările succesive efectuate de contestatară organele de inspecție fiscală precizează:

- Pentru a fi considerată operațiune triunghiulară, și scutită de taxa pe valoarea adăugată, conform prevederilor art. 294 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 227/2005 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, trebuie îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- existența unei succesiuni de tranzacții între trei sau mai multe persoane, situate și înregistrate în scopuri de TVA în state membre diferite;

- bunurile circulă în mod fizic între primul vânzător și ultimul beneficiar, fără a intra în gestiunea celui de al doilea participant;

- societățile să fie înregistrate în scopuri de TVA în statele de reședință și să furnizeze codurile valide de TVA;

- factura să fie emisă către beneficiarul final, care să fie persoană obligată la plata TVA;

- transportul mărfurilor este în sarcina furnizorului sau a cumpărătorului - revânzător.

- În speță, ultima condiție nu este îndeplinită, transportul fiind în sarcina beneficiarului final, așa cum menționează și reprezentatul legal al contribuabilului.

- O operațiune triunghiulară reprezintă o vânzare de la o societate dintr-un SM1 (România) către o societate din alt stat membru SM2 (Spania), care revinde aceste bunuri mai departe către o societate din alt stat membru SM3 (Marea Britanie), iar bunurile sunt transportate direct din SM1(România) în SM3 (Marea Britanie).

- Astfel, se constată că în acest caz, în care **transportul cade în sarcina beneficiarului final, livrarea efectuată din România către Spania reprezintă o livrare fără transport, deoarece bunurile sunt puse la dispoziția cumpărătorului în România, livrarea fiind astfel impozabilă în România.**

- În speță, transportul este efectuat din România – WDP Park, Aricești Rahtivani – punctul de lucru al S.C. X S.R.L., până la Dragomirești Deal România - domiciliul fiscal/punctul de lucru al S.C. D S.R.L. – CT Park, unde se întocmește CMR de grupaj, și este preluat de clientul final A – UK, care și efectuează plata transportului.

- Urmare celor susmenționate, **societatea din SM1, respectiv X S.R.L., avea obligația să factureze TVA pe factura emisă către societatea din SM2, respectiv Y – Spania**, și să declare livrarea prin decontul de taxă pe valoarea adăugată. De asemenea, Y – Spania, avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în România, să raporteze achiziția în decontul de taxă pe valoarea adăugată, respectiv să raporteze livrarea intracomunitară scutită de TVA către clientul final A – UK.

În susținerea contestației, contribuabilul a depus o serie de documente de transport, altele decât cele prezentate inițial, eliminând pe cele reprezentând “*transport internațional București – UK având ca document de transport CMR de grupaj emis de către D S.R.L.*” (așa cum singur a precizat în răspunsul la întrebările adresate de echipa de inspecție fiscală prin adresa nr. ....../13.03.2019), susținând că transportul a fost efectuat direct către beneficiarul A din Marea Britanie.

Prin adresa nr. ....../13.05.2020, transmisă urmare solicitării organului de soluționare a contestației, Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice arată:

- că în timpul inspecției fiscale parțiale, contribuabilul a prezentat (în limba engleză), contractul privind condițiile de livrare, încheiat în ianuarie 2015 între S.C. X S.R.L. și Y – Spania, unde la pagina 1, capitolul “Proces and offers” este specificat faptul că vânzarea de bunuri efectuată de către X către beneficiarul final se va considera operațiune triunghiulară, astfel transferul de proprietate al bunurilor către Y va fi supus condiției incoterm FCA și livrate direct beneficiarului final. În cazul în care Y colectează produsele (marfa) de la X în alte locații, pentru un transport viitor, acestea vor avea documente

specifice și se va identifica clar destinația clientului final. Astfel, conform contractului, pentru livrările de grupaj, contribuabilul ar fi trebuit să dețină documente clare, care să permită identificarea exactă a bunurilor, a modului de transport al acestora, precum și destinația finală și intermediară dacă era cazul;

- documentele depuse ulterior susținerii orale a contestației conțin date generale despre organizarea transportului, despre organizarea internă a circuitului facturilor în cadrul firmei, ghid de folosire a unui program de transport A în relația cu DHL, o comandă referitoare la societatea E – Spania, fără a prezenta nici un document care să contrazică aspectele consemnate în Raportul de inspecție fiscală.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 275 alin. (1) lit. a) și c), art. 268 alin. (1), art. 294 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“ART. 275 - Locul livrării de bunuri**

**(1) Se consideră a fi locul livrării de bunuri:**

**a) locul unde se găsesc bunurile în momentul când începe expedierea sau transportul, în cazul bunurilor care sunt expediate sau transportate de furnizor, de cumpărător sau de un terț. Dacă locul livrării, stabilit conform prezentei prevederi, se situează în afara teritoriului european, locul livrării realizate de către importator și locul oricărei livrări ulterioare se consideră în statul membru de import al bunurilor, iar bunurile se consideră a fi transportate sau expediate din statul membru de import;**

**(...);**

**c) locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate;”**

**(...).”**

**“Art. 294. - Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar**

**(...)**

**(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, cu excepția:**

**(...).”**

La art. 10 alin. (1) și alin. (7) din Ordinul 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, se prevede:

**”ART. 10**

**(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.**

**(...);**

**(7) 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.”*

La pct.11. (3) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

**“11.(3) Conform art. 275 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, locul livrării este locul unde bunurile sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul în care bunurile nu sunt transportate sau expediate. În categoria bunurilor care nu sunt transportate sau expediate se cuprind bunurile imobile, precum și orice alte bunuri mobile corporale care, deși sunt livrate, între vânzător și cumpărător nu există relație de transport. Exemplu: o persoană impozabilă A stabilită în România livrează bunuri unei alte persoane impozabile B stabilite în alt stat membru sau în România. Bunurile sunt transportate direct la C, o altă persoană, care cumpără bunurile de la B. În primul caz persoana obligată să realizeze transportul este A sau B. Pe relația A - B se consideră o livrare cu transport, iar pe relația B - C se consideră o livrare fără transport. În al doilea caz, dacă persoana obligată să realizeze transportul este C, pe relația A - B se consideră o livrare fără transport, locul livrării fiind locul unde bunurile sunt puse la dispoziția lui B, iar în relația B - C se consideră o livrare cu transport, locul livrării fiind locul unde începe transportul, respectiv în statul membru al furnizorului A, unde se află bunurile atunci când începe transportul.,,**

*Potrivit prevederilor legale mai sus invocate se reține că livrarea de bunuri expediate sau transportate pe teritoriul Comunitar este scutită de taxă pe valoarea adăugată și se justifică cu: factura în care trebuie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru, documentul de transport care atestă că bunurile au fost transportate în alt stat membru, locul livrării este locul unde bunurile sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul în care bunurile nu sunt transportate. În exemplul prezentat la pct. 11. (3) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, se arată faptul că în situația în care transportul este organizat de C, pe relația A - B se consideră livrare fără transport, iar pe relația B - C se consideră livrare cu transport, locul livrării fiind locul unde începe transportul respectiv în statul membru al furnizorului A.*

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 11 alin. (11) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, care prevede:

**“Art. 11. - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

**(11) În domeniul taxei pe valoarea adăugată și al accizelor, autoritățile fiscale și alte autorități naționale trebuie să țină cont de jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene.”**

Jurisprudența CJUE relevantă în prezenta cauză se regăsește în C-430/09 Euro Tyre Holding BV, C-386/16 Toridas, C-628/16 Kreuzmayr GmbH, etc.

Prin Cauza C-430/09 Euro Tyre Holding BV se reține: **“Dacă livrarea care determină transportul intracomunitar este prima dintre cele două livrări succesive, atunci a doua livrare este considerată a fi una locală supusă TVA în statul membru de sosire. Per a contrario, dacă livrarea care determină transportul intracomunitar este a doua dintre cele două livrări succesive, atunci prima, care a fost implicit realizată înainte de transportul bunurilor, este una locală supusă TVA în statul membru de plecare.”**

Prin Cauza C-386/16 Toridas se reține: **”Transportul intracomunitar poate fi alocat numai celei de a doua vânzări (B->C), în măsura în care transferul dreptului de a dispune de bunuri a fost transmis clientului final înainte de începerea transportului intracomunitar. Rezultă că pentru alocarea corectă a transportului este esențial să determine când are loc transferul dreptului de a dispune de bunuri către cumpărătorul final, dacă acesta are loc înainte sau după inițierea transportului intracomunitar.”**

Prin Cauza C-628/16 Kreuzmayr GmbH se rețin următoarele:  
“28 **Articolul 32 primul paragraf din Directiva TVA prevede că, atunci când bunurile sunt expediate sau transportate de furnizor sau de client sau de o terță persoană, locul livrării este considerat a fi locul unde se găsesc bunurile la momentul la care începe expedierea sau transportul bunurilor către client.**

29 **Din termenii acestei dispoziții rezultă, așadar, că aceasta se aplică numai livrărilor de bunuri cărora le corespunde un transport sau o expediere.**

30 **Or, dintr-o jurisprudență constantă rezultă mai întâi că, atunci când două livrări succesive privind aceleași bunuri, efectuate cu titlu oneros între persoane impozabile acționând ca atare, dau naștere unui transport intracomunitar unic al acestor bunuri, acest transport poate să corespundă numai uneia dintre cele două livrări (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 decembrie 2010, Euro Tyre Holding, C430/09, EU:C:2010:786, punctul 21 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 26 iulie 2017, Toridas, C386/16, EU:C:2017:599, punctul 34).**

31 **Rezultă că, într-o asemenea situație, articolul 32 primul paragraf din Directiva TVA se aplică numai livrării căreia îi corespunde transportul intracomunitar.**

32 **Jurisprudența Curții precizează apoi că, pentru a stabili căreia dintre cele două livrări trebuie să îi corespundă transportul intracomunitar, se impune să se efectueze o apreciere globală a tuturor împrejurărilor specifice ale speței. În temeiul acestei aprecieri, trebuie în special să se stabilească momentul la care dreptul de a dispune de bun în calitate de proprietar a fost transmis clientului final (a se vedea în acest sens Hotărârea din 26 iulie 2017, Toridas, C386/16, EU:C:2017:599, punctele 35 și 36, precum și jurisprudența citată).**

33 **În ipoteza în care al doilea transfer al dreptului de a dispune de bun în calitate de proprietar a avut loc înainte de a interveni transportul intracomunitar, acesta nu mai poate să corespundă primei livrări în favoarea primei persoane care achiziționează bunurile (Hotărârea din 26 iulie 2017, Toridas, C386/16, EU:C:2017:599, punctul 36 și jurisprudența citată).**

34 **În sfârșit, trebuie adăugat că, pentru a determina dacă o livrare poate fi calificată drept “livrare intracomunitară”, trebuie luate în considerare intențiile cumpărătorului la momentul achiziției bunului în discuție, cu condiția ca acestea să fie susținute de elemente obiective (a se vedea în acest sens Hotărârea din 16 decembrie 2010, Euro Tyre Holding, C430/09, EU:C:2010:786, punctul 34 și jurisprudența citată).”**

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține:

- în timpul inspecției fiscale parțiale, contribuabilul a prezentat (în limba engleză), contractul privind condițiile de livrare, încheiat în ianuarie 2015 între S.C. X S.R.L. și Y – Spania, unde la pagina 1, capitolul “Proces and offers” este specificat faptul că vânzarea de bunuri efectuată de către X către beneficiarul final se va considera operațiune

triunghiulară, astfel transferul de proprietate al bunurilor către Y va fi supus condiției incoterm FCA și livrate direct beneficiarului final. În cazul în care Y colectează produsele (marfa) de la X în alte locații, pentru un transport viitor, acestea vor avea documente specifice și se va identifica clar destinația clientului final.

- S.C. X S.R.L. are calitatea de furnizor în cadrul unor livrări succesive. S.C. X S.R.L. emite o serie de facturi către Y – Spania, în cadrul unor livrări succesive, având ca beneficiar final A, B și C, toate din Regatul Unit al Marii Britanii, pentru care a prezentat documente de transport, respectiv CMR de grupaj, având ca loc de încărcare și expediere a mărfurilor către beneficiarul final din Marea Britanie, localitatea Dragomirești Vale – România. Astfel, din documentele prezentate, s-a constatat că au fost efectuate livrări de bunuri către Y – Spania – VAT ES ....., cu mențiunea că bunurile vor fi transportate direct către clienții finali din Marea Britanie. Ca justificare a transportului bunurilor au fost prezentate două documente de transport, unul cuprinzând ca loc de plecare România – WDP Park, Aricești Rahtivani – punctul de lucru al S.C. X S.R.L., având ca destinație A “UK” și al doilea CMR având ca punct de plecare domiciliul fiscal/punctul de lucru al S.C. D S.R.L. – CT Park – Dragomirești Deal România, și destinație A “UK” .

- spre exemplificare: S.C. X S.R.L. emite către Y din Spania factura nr. ....../02.05.2018 pe care există mențiunea “TVA 0% , *neimpozabil conform art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal*”, Y din Spania emite către A LTD factura nr. ....../02.05.2018 pe care există mențiunea precum că livrarea este scutită. Ca document de transport contestatara prezintă un CMR în care la rubrica “Expeditor” este completat D S.R.L. – CT Park – Dragomirești Deal România iar la rubrica “Destinatar” A - United Kingdom și în susținerea contestației altul cuprinzând la rubrica “Expeditor” ca loc de plecare România – WDP Park, Aricești Rahtivani – punctul de lucru al S.C. X S.R.L., iar la rubrica “Destinatar” A - United Kingdom, cu confirmarea de primire 16.12.2019.

Raportat la dispozițiile legale mai sus invocate rezultă că în speță există două livrări succesive, respectiv livrarea de la contestatară la clientul său Y din Spania, apoi a societății din Spania către societățile din Marea Britanie, cărora le corespunde un singur transport intracomunitar, respectiv din România în Marea Britanie. Din modul de derulare a tranzacțiilor, așa cum au fost prezentate de contestatară, rezultă că transferul dreptului de proprietate către beneficiarul final (societățile din Marea Britanie) are loc anterior începerii transportului intracomunitar. Prin aplicarea jurisprudenței CJUE, C-430/09 Euro Tyre Holding BV, C-386/16 Toridas, C-628/16 Kreuzmayr GmbH, rezultă că transportul intracomunitar se alocă relației Y Spania - A, B și C, toate din Marea Britanie și ca atare pe această relație se realizează livrarea intracomunitară. Pe relația contestatară - Y din Spania are loc o livrare fără transport și aplicând dispozițiile legale în materie de taxă pe valoarea adăugată art. 275 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, rezultă că locul livrării este România motiv pentru care livrarea este taxabilă, nebeneficiind de scutire.

Concluzionând, din analiza modului de derulare a tranzacțiilor rezultă că societatea din România a livrat bunuri unei societăți stabilită în Spania, iar bunurile au fost transportate direct unor alte societăți din Marea Britanie. Pentru ca societatea contestatară să beneficieze de scutirea de taxă pe valoarea adăugată transportul bunurilor trebuia realizat pe prima relație (România-Spania), ceea ce nu s-a dovedit în cauză. Astfel, în situația în care s-ar acorda contestatarului scutirea de taxă pe valoarea adăugată prevăzută pentru livrările de bunuri, așa cum solicită acesta, se ajunge în situația în care pentru o singură livrare, cu un singur transport, să fie aplicată scutirea de taxă ambelor societăți, așa cum este înscris și pe facturile emise, ceea ce este imposibil în acord cu dispozițiile legale românești și comunitare.



Motivele invocate de contestatară în această cauză nu pot fi reținute pentru următoarele considerente:

- în cazul de față nu suntem în fața unei operațiuni triumphiulare deoarece nu este îndeplinită condiția potrivit căreia transportul mărfurilor să fie în sarcina furnizorului sau a cumpărătorului-revînzător ori de către o persoană care acționează în numele unuia dintre aceștia. Interpretarea dată de contestatar art. 10 alin. (7) din Ordinul 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, nu este în acord cu voința legiuitorului național și nici a legiuitorului comunitar, deoarece așa cum s-a mai subliniat suntem în situația unor livrări succesive pentru care avem un singur transport intracomunitar, iar din modul de derulare a tranzacției rezultă fără dubiu că transferul dreptului de proprietate a avut loc anterior începerii transportului intracomunitar motiv pentru care transportul se alocă celei de-a doua livrări, iar prima livrare fiind o livrare locală contestatara are obligația colectării taxei pe valoarea adăugată;
- CMR-urile prezentate în susținerea contestației care diferă de CMR-urile prezentate în timpul inspecției fiscale, urmare răspunsului la solicitarea de informații nu determină aplicarea scutirii de taxă pe valoarea adăugată deoarece în cauză nu s-a pus problema precum că bunurile nu au ajuns la destinație, respectiv la clienții din Marea Britanie ci faptul că transportul intracomunitar nu poate fi alocat primei livrări România-Spania;
- deși contestatara invocă existența unei operațiuni triumphiulare nu aduce nicio dovadă a modului în care s-au aplicat măsurile de siguranță cu atât mai mult cu cât și pe facturile emise de clientul său din Spania, Y, către clienții din Marea Britanie A, B și C se menționează tot scutirea de TVA, adică aplicarea a două scutiri cărora le corespunde un singur transport.

Astfel, se reține că societatea contestatoare nu a adus dovezi concrete în susținerea contestației, de natură să combată constatările și concluziile organelor de inspecție fiscală cu privire la obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor către Y – Spania, în calitate de cumpărător – revînzător.

În consecință, 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 OPANAF 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 formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. ....../19.12.2019**, emisă de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei.**

**III.3. Referitor la sumele de ..... lei, aferentă lunii decembrie 2018 și ..... lei, aferentă lunii ianuarie 2019:**

*Cauza supusă soluționării este dacă diferența de taxă pe valoarea adăugată deductibilă aferentă bunurilor constatate lipsă la inventar, la luna decembrie 2018, este stabilită corect și cu respectarea prevederilor legale în vigoare.*

**În fapt**, prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ....../19.12.2019 organele fiscale din cadrul Administrației Sector 1 a Finanțelor Publice au diminuat taxa pe valoarea adăugată de rambursat, la luna decembrie 2018, cu suma de ..... lei.

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. ....../19.12.2019:

- pentru perioada 01.10.2018-31.12.2018, nu s-a acceptat la deducere suma de ..... lei din care suma de ..... lei, reprezintă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, aferentă bunuri lipsă la inventar, pentru care contribuabilul era obligat să aplice prevederile art. 304 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, coroborat cu pct. 78.(6) lit. a) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, care prevăd că:

**“ART. 304 - Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital**

**(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:**

...)

**c) persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.**

(...).”

**“78. (...)**

**(6) În baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:**

**a) bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei;**

...).”

- pentru perioada 01.01.2019-31.01.2019 organele de inspecție fiscală precizează că taxa pe valoarea adăugată pentru care contribuabilul și-a exercitat dreptul de deducere prin decontul de TVA este compusă și din “Regularizare decont dec 2018 – diferențe de inventar -..... lei”.

La pagina 68 din Raportul de inspecție fiscală, situația taxei pe valoarea adăugată, pe perioada verificată, este prezentată astfel:

- TVA deductibilă conform bilanță: ..... lei

- TVA dedusă conform decont: ..... lei

- TVA de dedus conform control: ..... lei (..... – ..... + .....)

- TVA neacceptată la deducere: ..... lei

- TVA deductibilă neînscrisă de contribuabil în decontul aferent lunii ianuarie 2019: ..... lei.

Suma de ..... lei, reprezintă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, aferentă bunuri lipsă la inventar, pentru care contribuabilul era obligat să aplice prevederile art. 304 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, coroborat cu pct. 78.(6) lit. a) din H.G. nr. 1/2016 privind Normele de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, în luna decembrie 2018, la data la care a intervenit faptul generator, și nu la decontul lunii ianuarie 2019, așa cum a procedat în mod eronat contribuabilul. De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează, în Raportul de inspecție fiscală, că această sumă, contribuabilul **și-o va repune în taxa pe valoarea adăugată deductibilă, într-un decont ulterior** perioadei verificate în raportul de inspecție fiscală.

În contestația depusă contribuabilul precizează că, așa cum a explicat și în fața organelor de inspecție fiscală, în luna decembrie 2018 a avut loc inventarierea generală a patrimoniului care s-a finalizat cu diferențe de inventar negative, pentru care acesta a calculat și înregistrat în contabilitate, ulterior depunerii decontului de TVA aferent lunii

decembrie, TVA nedeductibilă în sumă de ..... lei. Regularizarea diferenței în decontul de TVA s-a realizat de către contribuabil, în decontul lunii ianuarie 2019 pe poziția regularizării taxă dedusă, rândul 32 din decont.

Din cele prezentate, se observă că atât contribuabilul cât și organele de inspecție fiscală fac referire la *taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă bunurilor lipsă la inventar la luna decembrie 2018*, dar valorile sunt diferite, respectiv ..... lei conform contribuabil și ..... lei, respectiv ..... lei conform inspecție fiscală, fără a se depune documente care să probeze cuantumul acestor sume nici de către organele de inspecție fiscală nici de către contestatară.

Mai mult, abordarea organelor de inspecție fiscală vizând mențiunile din Raportul de inspecție fiscală cu privire la înscrierea într-un decont ulterior a TVA în sumă de ..... lei fără a se emite un titlu de creanță în acest sens nu este motivată în drept.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 93 alin. (2) lit. a) și b), art. 98 lit. b), art. 113 alin. (2) lit. i) și art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**“Art. 93. - Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale**

(...).

**(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:**

**a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);**

**b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**

(...).”

**“Art. 98. - Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere**

*Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

...)

**b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;**

(...).”

**“ART. 113 Obiectul inspecției fiscale**

(...);

**(2) în scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:**

...);

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

(...);

(...).”

**“Art. 131. - Rezultatul inspecției fiscale**

(...)

**(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

**a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;**

**b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;**

**c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale .”**

**“Art. 276. - Soluționarea contestației**

**(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.”**

*Potrivit dispozițiilor legale sus invocate, creanțele fiscale se stabilesc prin declarații sau decizii de impunere. În urma inspecției fiscale pot fi stabilite diferențe atât în plus cât și în minus, iar pentru aceste diferențe de obligații se emit decizii de impunere.*

În speță, se constată că societatea avea obligația ajustării TVA dedusă aferentă bunurilor lipsă la inventar în luna decembrie 2018, organul de inspecție fiscală calculând TVA în sumă de ..... lei. În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală se mai arată că societatea a înregistrat la luna ianuarie 2019 la regularizări TVA suma de ..... lei, care urmează a se repune într-un decont ulterior. Contestatara, cu referire la TVA ajustată pentru lipsa la inventar, precizează suma de ..... lei.

Cu privire la repunerea într-un decont ulterior au fost solicitate organelor de inspecție fiscală lămuriri suplimentare. Prin adresa de răspuns înregistrată sub nr. ....../18.05.2020 nu a fost lămurită situația.

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale menționate mai sus, se va dispune, în temeiul art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.4. din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **desființarea Deciziei de impunere nr. ....../19.12.2019, pentru suma de ..... lei**, reprezentând TVA neacceptată la deducere pentru bunuri lipsă la inventar la luna decembrie 2018, așa cum a susținut organul de inspecție fiscală în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, și reanalizarea, de către organele de inspecție fiscală, a situației de fapt atât din punctul de vedere al cuantumului taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă bunurilor constatate lipsă la inventar la luna decembrie 2018, cât și din punctul de vedere al stabilirii diferențelor față de decontul lunii ianuarie 2019 și emiterea unui titlu de creanță în acest sens.

Refacerea inspecției fiscale se va face cu respectarea dispozițiilor art. 279 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 93 alin. (2) lit. a) și b), art. 98 lit. b), art. 113 alin. (2) lit. i), art. 131, art. 276 alin. (1), art. 277 alin. (1) lit. b) și alin. (3) și art. 279 alin. (1), (3) și (4) *din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală*, art. 11 alin. (11), art. 275 alin. (1) lit. a) și c), art. 268 alin. (1) și art. 294 alin. (2) lit. a) *din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*, art. 10 alin. (1) și (7) *din Ordinul 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*, pct. 11.(3) *din H.G. nr. 1/2016 privind Normele de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal*, pct. 11.1. lit. a) și pct. 11.4. *din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală*

## **DECIDE:**

**1.** Suspendarea soluționării contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ....../19.12.2019, emisă de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, pentru suma de ..... lei, de la data emiterii prezentei decizii și până la data soluționării definitive a acțiunii în contencios administrativ ce face obiectul dosarului nr. ....../3/2019, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ....../19.12.2019, emisă de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, în ceea ce privește suma de ..... **lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentar**, pentru perioada 01.03.2018 - 31.07.2018 și 01.02.2019 - 28.02.2019.

3. Desființarea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ....../19.12.2019, emisă de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, pentru suma de ..... **lei**, reprezentând TVA neacceptată la deducere pentru bunuri lipsă la inventar la luna decembrie 2018, așa cum a susținut organul de inspecție fiscală în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, și reanalizarea, de către organele de inspecție fiscală, a situației de fapt atât din punctul de vedere al cuantumului taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă bunurilor constatate lipsă la inventar la luna decembrie 2018, cât și din punctul de vedere al stabilirii diferențelor față de decontul lunii ianuarie 2019 și emiterea unui titlu de creanță în acest sens.

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