

DECIZIA nr. 291 din 28.04.2014 privind
solutionarea contestatiei formulata de **ABC - Cipru**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.2013

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr.2013 de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia ABC din Cipru, inregistrata la registratura organului fiscal sub nr., respectiv nr.

Obiectul contestatiei il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrx/2011, transmisa prin posta in data de prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **R lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC din Cipru.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrx/2011, organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de R lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre ABC din Cipru prin cererea cu nr. de referinta CY....., inregistrata sub nr.

II. Prin contestatia formulata ABC arata ca taxa solicitata la rambursare este aferenta achizitiilor de bunuri si servicii necesare desfasurarii activitatii reprezentantei deschise in Romania.

Societatea nu este de acord cu decizia autoritatilor fiscale intrucat o parte din operatiuni au locul livrarii/prestarii in Romania conform art. 132 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal (obiecte de birotica, energie electrica, piese de schimb) si art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal (inchiriere spatiu de birouri).

De asemenea, reprezentanta din Romania se califica ca si sediul fix in ceea ce priveste stabilirea locului prestarilor de servicii atata timp cat detine cu un grad de permanenta suficiente resurse tehnice si umane pentru a fi capabila sa primeasca si sa utilizeze serviciile primite in Romania, in cazul serviciilor ce intra sub incidenta prevederilor art. 133 alin. (2) din Codul fiscal.

Societatea nerezidenta considera ca are in Romania un sediu fix care sa-i permita sa achizitioneze si sa utilizeze serviciile, dar de la care nu a efectuat niciun fel de operatiuni economice, inclusiv livrari de bunuri sau prestari de servicii considerate a fi livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, motiv pentru care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania.

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

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizitii din Romania, in conditiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar faptul ca locul achizitiilor este in statul beneficiarului, desi aceste achizitii au vizat si bunuri ori alte tipuri de servicii pentru care locul livrării/prestării se stabilește după alte reguli și nici nu au analizat îndeplinirea celorlalte condiții de rambursare.

In fapt, prin cererea cu nr. de referință, înregistrată sub nr. societatea nerezidentă ABC din Cipru a solicitat autorităților fiscale române rambursarea TVA în suma de R lei pentru un număr de 216 achiziții de bunuri și prestări de servicii diverse, între care: închiriere spațiu imobil, servicii curățenie, servicii de traduceri, legalizări, servicii contabilitate, avans anvelope, servicii telefonie, televiziune și internet, servicii asistență juridică, leasing auto, servicii de informații financiare, achiziție componente auto și achiziție articole de papetărie etc.

Cu decizia nr. decrx/2011 organele fiscale au respins cererea de rambursare a societății ABC pe motiv că taxa solicitată este aferentă achizițiilor efectuate de reprezentanța societății nerezidente în România în baza prevederilor art. 133 alin. (2) din Codul fiscal și pct. 13 alin. (4) lit. a) din Normele metodologice de aplicare.

În referatul pentru analiză documentară nr. se precizează că, în urma analizei cererii de rambursare, s-a constatat că TVA solicitată nu poate fi admisă la deducere întrucât nu s-au respectat prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal și pct. 13 alin. (4) lit. a) din Normele metodologice de aplicare.

În susținerea contestației societatea nerezidentă invocă faptul că efectuat achiziții de bunuri și prestări de servicii pentru care locul operațiunilor este în România conform art. 132 alin. (1) lit. c) și art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, iar pentru serviciile ce intra sub incidența prevederilor art. 133 alin. (2) din Codul fiscal considera că reprezentanța sa din România poate fi tratată ca un sediu fix pentru achiziția de servicii.

In drept, potrivit art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

Codul fiscal:

"Art. 147². - (1) **In condițiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabila nestabilita in Romania**, care este stabilita in alt stat membru, neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate in Romania; [...]**".

Norme metodologice:

"49. (1) In baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabila nestabilita in Romania, dar stabilita in alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate in Romania**. Taxa pe valoarea adaugata se ramburseaza de catre Romania, statul membru in care au fost achizitionate bunuri/servicii sau in care s-au efectuat importuri de bunuri, **daca persoana impozabila respectiva indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut in Romania sediul activitatii sale economice sau un sediu fix de la care sa fi efectuat operatiuni economice sau, in lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau resedinta sa obisnuita;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este inregistrata **si nici nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania conform art. 153 din Codul fiscal;**

c) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri si nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia urmatoarelor operatiuni:

1. prestarea de servicii de transport si de servicii auxiliare acestora, scutite in temeiul art. 143 alin. (1) lit. c)-f), h)-m), art. 144 alin. (1) lit. c) si art. 144¹ din Codul fiscal;

2. livrarea de bunuri si prestarea de servicii catre o persoana care are obligatia de a plati TVA in conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

(2) Nu se ramburseaza:

a) **taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata incorect;**

b) taxa pe valoarea adaugata facturata pentru livrari de bunuri care sunt sau pot fi scutite in temeiul art. 143, 144 si 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adaugata facturata agentilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplica regimul special de taxa, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata ulterior inregistrarii in Romania in scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplica prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, efectuate în România, în măsura în care bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru următoarele operațiuni:

a) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în afara României, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 145, 145¹ și 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilită în România trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită. În cazul în care o persoană impozabilă nestabilită în România efectuează, în statul membru în care este stabilită, atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabilă conform alin. (3) care corespunde operațiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determină conform alin. (4), respectiv în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România.

(10) Solicitantul trebuie să furnizeze pe cale electronică informații suplimentare codificate cu privire la codurile 1 și 3 prevăzute la alin. (9), aceste informații fiind necesare pentru a determina existența unor restricții asupra dreptului de deducere.

(11) În cazul în care baza de impozitare de pe o factură sau de pe un document de import este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro, în vederea obținerii rambursării taxei pe valoarea adăugată, solicitantul trebuie să trimită pe cale electronică copii de pe respectivele facturi sau, după caz, documente de import, împreună cu cererea de rambursare. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010. Pentru facturile sau documentele de import a căror valoare nu depășește sumele prevăzute în teza anterioară, nu este obligatorie transmiterea lor în vederea obținerii rambursării, cu excepția situației prevăzute la alin. (22).

(13) Solicitantul trebuie să furnizeze informațiile din cererea de rambursare și eventualele informații suplimentare solicitate de organul fiscal competent din România în limba română.

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate până la data solicitării rambursării;

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

(16) Pe lângă operațiunile menționate la alin. (15), cererea de rambursare poate să se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză.

(17) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii, și transmite pe cale electronică organului fiscal competent din România cererea de rambursare completată conform alin. (7)-(9) și informațiile/documentele prevăzute la alin. (10)-(12).

(22) În cazul în care organul fiscal competent din România consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe

cale electronica, informatii suplimentare, in special de la solicitant, dar si de la autoritatile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevazute la alin. (21). In cazul in care informatiile suplimentare sunt cerute de la o alta sursa decat solicitantul sau o autoritate competenta dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai daca destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Daca este necesar, se pot solicita alte informatii suplimentare. Informatiile solicitate in conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, in original sau in copie, in cazul in care exista indoielei intemeiate cu privire la validitatea sau acuratetea unei anumite cereri. In acest caz, plafoanele prevazute la alin. (11) nu se aplica.

(23) Informatiile solicitate in temeiul alin. (22) trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata.

(34) Prevederile alin. (1)-(33) transpun prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decat statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008".

Conform dispozitiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente si care nu sunt stabilite in Romania beneficiaza de rambursarea TVA achitata in Romania daca sunt indeplinite mai multe conditii, printre care si conditiile cumulative referitoare la inexistenta sediului activitatii economice/sediului fix in Romania, la neinregistrarea sau inexistenta obligatiei inregistrarii in scopuri de TVA in Romania si la neefectuarea de operatiuni impozabile in Romania, respectiv neefectuarea de livrari de bunuri sau prestari de servicii ce se considera ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia operatiunilor anume precizate in lege.

De asemenea, pentru a beneficia de rambursarea TVA este necesar ca operatiunile constand in livrari de bunuri sau prestari de servicii sa fie impozabile in Romania, in caz contrar TVA solicitata aparand ca fiind facturata incorect si, in consecinta, nerambursabila.

In speta, societatea nerezidenta ABC din Cipru a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de R lei pentru un numar de 216 achizitii de bunuri si prestari de servicii diverse.

In raport de motivul invocat in decizia de rambursare contestata si de documentele existente la dosarul cauzei devin incidente si prevederile art. 126, art. 132 si art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 126. – (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operatiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2)."

"Art. 132. – (1) Se consideră a fi **locul livrării** de bunuri:

[...]

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

"Art. 133. – (2) **Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice.**

Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

(4) **Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:**

a) **locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile**, inclusiv serviciile prestate de experți și agenți imobiliari, de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, precum tabere de vacanță sau locuri amenajate pentru camping, **de acordare de drepturi de utilizare a bunurilor imobile**, pentru servicii de pregătire și coordonare a lucrărilor de construcții, precum serviciile prestate de arhitecți și de societățile care asigură supravegherea pe șantier".

Cu privire la locul prestării serviciilor, pct. 13 și pct. 14 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare precizează următoarele:

"13. (3) **Pentru a se califica drept sediu fix al unei persoane impozabile, gradul de permanență și structura acestuia în ceea ce privește resursele tehnice și umane trebuie să fie suficiente** pentru a efectua regulat prestări de servicii impozabile, în cazul sediului fix de la care sunt prestate servicii conform art. 133 alin. (3) din Codul fiscal, sau **pentru a fi capabil să primească și să utilizeze serviciile respective, în cazul sediului fix către care sunt furnizate servicii, conform art. 133 alin. (2) din Codul fiscal.**

(4) **În situația în care un prestator stabilit în România furnizează servicii care intră sub incidența art. 133 alin. (2) din Codul fiscal către:**

a) o persoană impozabilă care are sediul activității economice în afara României, dar este stabilită în România prin sediu/sedii fixe, se va considera că locul prestării serviciilor este locul în care beneficiarul și-a stabilit sediul activității sale economice, sau, după caz, un sediu fix situat în alt stat, dacă beneficiarul poate prezenta dovezi suficiente prestatorului pentru a demonstra că aceste servicii au fost prestate către sediul activității sale economice, sau către un sediu fix stabilit în alt stat, și nu către sediul/sediile fixe din România;

b) o persoană impozabilă care are sediul activității economice în România, dar este stabilită în afara României prin sediu/sedii fixe, se va considera că locul prestării serviciilor este sediul fix către care serviciile sunt prestate, dacă beneficiarul poate prezenta dovezi suficiente prestatorului pentru a demonstra că aceste servicii nu au fost prestate către sediul activității economice din România, ci către sediul/sediile fixe din afara României.

Dovezile pe care beneficiarul poate să le prezinte pentru a demonstra că serviciile sunt în fapt prestate către sediul activității sale economice sau către un sediu fix pot consta în: contractul și/sau formularul de comandă care identifică sediul care primește serviciile, faptul că sediul respectiv este entitatea care plătește pentru serviciile respective sau costul serviciilor este în fapt suportat de respectiva entitate, natura serviciilor permite identificarea, în mod particular, a sediului/sediilor către care serviciul este prestat, orice alte informații relevante pentru stabilirea locului prestării”.

“14. (2) Serviciile efectuate în legătură directă cu un bun imobil au locul prestării la locul unde este situat bunul imobil conform prevederilor art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal. Pe lângă serviciile menționate la art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, **serviciile efectuate în legătură cu bunurile imobile cuprind, printre altele, operațiuni precum:**

a) lucrările de construcții-montaj, transformare, finisare, instalare, reparații, **întreținere, curățare** și demolare, **efectuate asupra unui bun imobil prin natura sa**, precum și orice operațiune ce se efectuează în legătură cu livrarea de bunuri mobile și încorporarea acestora într-un bun imobil astfel încât bunurile mobile devin bunuri imobile prin destinația lor;

b) studiile și activitățile de supervizare, care fac parte în mod obișnuit din ocupația arhitecților, supervizorilor sau inginerilor și care au ca obiectiv pregătirea și coordonarea unei activități prevăzute la lit. a);

c) activitățile de evaluare a unui bun imobil;

d) punerea la dispoziție de spații de parcare;

e) punerea la dispoziție de spații de depozitare a bunurilor;

f) închirierea de seifuri ce sunt bunuri imobile prin natura lor;

g) operațiunile de închiriere, arendare, concesiune sau leasing al bunurilor imobile;

h) serviciile de administrare a bunurilor imobile prin natura lor;

i) acordarea accesului și a drepturilor de folosință pentru căi rutiere și structuri care fac parte din acestea, de exemplu poduri și tuneluri;

j) serviciile de natură juridică în legătură cu cesiunea sau transferul titlului de proprietate asupra unui bun imobil, atât timp cât acestea au drept scop modificarea naturii juridice a bunurilor imobile;

k) serviciile constând în elaborarea unui contract de vânzare sau de cumpărare a unui bun imobil, chiar dacă acestea reprezintă servicii distincte de cele menționate la lit. j)”.

Prin urmare, **locul operațiunilor** reprezentând achiziții de bunuri și servicii realizate de ABC și înscrise la cele 216 de poziții din lista operațiunilor anexată cererii de rambursare **nu se stabilește prin raportare exclusiv la prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, în condițiile în care societatea nerezidentă** prin intermediul reprezentantei din România **a efectuat atât achiziții de bunuri** (spre exemplu, papetarie și alte elemente de birotică, piese auto etc.), **pentru care locul prestării se stabilește în conformitate cu prevederile art. 132 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, cât și achiziții de servicii în legătura cu un bun imobil situat în România** (spre exemplu, închiriere) **pentru care locul prestării se stabilește în conformitate cu prevederile art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal.**

În conformitate cu Procedura de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, aprobată prin O.P.A.N.A.F. nr. 4/2010:

“8. Compartimentul de specialitate **analizează documentația** depusă de solicitant, **verificând respectarea condițiilor impuse pentru rambursare**, potrivit pct. 49 din normele metodologice.

9.1. În cazul în care compartimentul de specialitate consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la pct. 49 alin. (21) din normele metodologice.

9.2. În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea de rambursare se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace.

9.3. Dacă, ulterior transmiterii cererii de informații suplimentare, compartimentul de specialitate consideră necesar, se pot solicita alte informații suplimentare.

10. Informațiile solicitate în conformitate cu pct. 9 din prezenta procedură pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original sau în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau acuratețea unei anumite cereri. În acest caz, plafoanele prevăzute la pct. 49 alin. (11) din normele metodologice nu se aplică.

11. Solicitarea de informații potrivit pct. 9 din prezenta procedură se face prin completarea și transmiterea cererilor de informații suplimentare/alte informații suplimentare, ale căror modele sunt prevăzute în anexele nr. 2, 3 și 4 la prezenta procedură.

15.1. Rezultatul analizei efectuate în vederea soluționării cererii de rambursare se consemnează într-un referat prin care se propune rambursarea integrală, rambursarea parțială sau respingerea rambursării TVA. Referatul se aizează de conducătorul compartimentului de specialitate.

15.2. Pe baza referatului de analiză se întocmește proiectul Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, conform modelului prevăzut în anexa nr. II la ordin. Referatul împreună cu proiectul deciziei de rambursare a TVA se transmit directorului coordonator pentru aprobare”.

Potrivit art. 7 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată "organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz", iar conform art. 65 alin. (2) "organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii".

Astfel, se reține că organele fiscale investite cu soluționarea cererii de rambursare aveau obligația **sa analizeze detaliat și temeinic** operațiunile

pentru care societatea nerezidenta ABC a solicitat rambursarea si **sa nu procedeze la tratarea lor globala, drept achizitii de servicii pentru care se aplica doar regula generala de stabilire a locului operatiunii, in conditiile in care societatea a realizat, asa cum s-a aratat anterior, atat achizitii de bunuri, cat si prestari de servicii in legatura cu bunuri imobile, pentru care se aplica alte reguli de stabilire a locului operatiunilor.** Tratandu-le global, organele fiscale n-au analizat nici incidenta altor prevederi legale, cum ar fi scutirea de TVA pentru anumite categorii de operatiuni (spre exemplu, inchirierea de bunuri imobile).

De asemenea, organele fiscale aveau obligatia ca in referatul pentru analiza documentara sa procedeze la **analiza indeplinirii si celorlalte conditii prevazute la pct. 49** din Normele metodologice date, inclusiv daca sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 145, art. 145¹ si art. 146 din Codul fiscal si daca aceste achizitii au fost achitate pana la data solicitarii rambursarii. Or, in referat si in decizia de rambursare organele fiscale s-au limitat exclusiv la aprecierea globala ca achizitiile vizeaza servicii pentru care locul prestarii este la sediul beneficiarului din strainatate.

Avand in vedere cele retinute anterior, faptul ca singurul motiv mentionat in decizia de rambursare contestata este ca taxa se refera doar la servicii ce intra sub incidenta prevederilor art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, fara nicio alta analiza a indeplinirii conditiilor de rambursare, in conditiile in care din lista operatiunilor rezulta ca operatiunile vizeaza si achizitii de bunuri si alte tipuri de servicii, pentru care locul livrarii/prestarii se stabileste dupa alte reguli, urmeaza a se dispune desfiintarea deciziei de rambursare a TVA nr. decrx/2011 pentru ca organele fiscale sa procedeze la analiza documentatiei prezentate si sa **se pronunte asupra acesteia prin decizie, motivata concret si in detaliu pentru fiecare tip de achizitii**, inclusiv, daca se considera necesar, prin solicitarea de documente si informatii suplimentare necesare clarificarii spetei. La reanalizare, organele fiscale vor verifica si sustinerile societatii nerezidente in legatura cu calificarea reprezentantei de a fi tratata ca si sediul fix in ceea ce priveste stabilirea locului prestarilor de servicii.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin.(3) si alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"Art. 216. - (3) Prin **decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutie.**

(3¹) Solutia de desfiintare este pusă in executare in termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desfiintare".

Prin urmare, Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti va proceda la o noua analiza, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin reanalizarea documentelor depuse de ABC din Cipru referitoare la TVA solicitata la rambursare in suma de R lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126 alin. (1) lit. b), art. 132 alin. (1) lit. c), art. 133 alin. (2) si alin. (4) lit. a) si art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 13 alin. (3) si alin. (4), pct. 14 alin. (2) si pct. 49 alin. (1) si urmatoarele din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, Procedurii de solutiune a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, aprobata prin O.P.A.N.A.F. nr. 4/2010. art. 7 alin. (2), art. 65 alin. (2) si art. 216 alin. (3) si alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Desfiinteaza decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrx/2011 pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **R lei**, urmand ca Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti sa procedeze la o noua analiza a cererii de rambursare a ABC din Cipru pentru aceasta suma, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.