



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Harghita

DECIZIA nr. 16/BUC din 2013

privind soluționarea contestației formulate de
X SPA,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice București sub nr. x/2012, transmisă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita sub nr.x/2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București, prin adresa nr.x/HR/2013, asupra contestației formulate de persoana nerezidentă **X SPA – IT ...**, cu sediul în X, prin **împuternicitul Y SRL** cu sediul în X.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. xD/2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București, pentru suma de **x lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile art.3 alin.(1) din OPANAF nr. 3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor și constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (3¹) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de X SPA.

I. X SPA, prin contestația depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București înregistrată sub nr. x/2012, transmisă spre soluționare la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita înregistrată sub nr.x/2013, **solicită reexaminarea cererii**, pentru următoarele motive:

Persoana impozabilă nerezidentă nu este de acord cu motivul respingerii cererii de rambursare TVA, respectiv că operațiunea facturată nu trebuia efectuată cu TVA.

Contestatară precizează, că prestația facturată cu nr. x/2010, obiectul cererii, este un serviciu de evaluare privind portofoliul de imobile, ce se încadrează în categoria serviciilor efectuate în legătură cu bunurile imobiliare, pentru care legislația fiscală română prevede derogări de la legea generală (art.133 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal).

Pentru justificare contestatoarea anexează copia declarația furnizorului din 10.04.2012, unde se precizează natura serviciului și face referire la legea fiscală română.

II. Prin Decizia de rambursare nr.xD/2012 emisă de Serviciul de administrare a contribuabililor nerezidenți din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București în baza art.147² alin.(1) lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.85 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, depusă potrivit art.147² alin.(1) lit.a din Codul fiscal pentru anul 2010, înregistrată cu nr. x/2011, cu numărul de referință IT ... din 2011, depuse de **X SPA** s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată	x lei
TVA aprobată la rambursare	0 lei
TVA respinsă la rambursare	x lei,

pe motivul, că persoana juridică a solicitat eronat rambursarea TVA în sumă de x lei din România, serviciile de evaluare bianuală a portofoliului W înscrise în lista operațiunilor anexată la cererea de rambursare nu sunt operațiuni impozabile în România, prevăzute de art.126 alin.1 și 133 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, locul prestării serviciilor, în sensul TVA, este statul membru unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele fiscale, se reține:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată solicitată la rambursare în sumă de x lei, cauza supusă soluționării este ca Direcția generală a finanțelor publice Harghita, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, să se pronunțe asupra dreptului X SPA de a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente serviciilor achiziționate în anul 2010 de la o societate stabilită și înregistrată în scopuri de TVA în România, respinsă la rambursare de către organele fiscale pe motiv că serviciile în cauză nu sunt operațiuni impozabile în

Romania, în condițiile în care, pe de o parte, conform descrierii a serviciilor de persoana impozabilă nerezidentă în cererea de rambursare nu s-a putut stabili locul acestora, iar pe de altă parte în factura în cauză sumele exprimate în RON nu sunt corecte.

În fapt, prin cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr.x/2011, **X SPA** a solicitat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei după serviciile de evaluare bianuală a portofoliului W facturate de **X SRL – RO...**, valoarea TVA facturată în euro fiind de x euro, **transformarea în lei în sumă de x lei fiind eronată**, în condițiile în care cursul de schimb era 4,0801 lei/euro (suma corectă a TVA în lei trebuia să fie x lei).

Urmare analizei documentare a acestei cereri, organele fiscale au respins rambursarea TVA în sumă de x lei, pe motivul că, serviciile de evaluare bianuală a portofoliului W înscrise în lista operațiunilor anexată la cererea de rambursare nu sunt operațiuni impozabile în România, conform prevederilor art.126 alin.(1) și 133 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, locul prestării serviciilor, în sensul TVA, este statul membru unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.

Prin contestația formulată, societatea precizează, că prestația facturată cu nr.x/2010, este un serviciu de evaluare privind portofoliul de imobile, ce se încadrează în categoria serviciilor efectuate în legătură cu bunurile imobiliare (art.133 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal), pentru justificare anexează copia **declarației furnizorului din 10.04.2012**, unde se precizează natura serviciului și referire la legea fiscală română.

În drept, rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România este reglementată la art.147² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la alin.(1) lit.a), în forma în vigoare începând cu data de 01.01.2010, respectiv în forma în vigoare la data Cererii de rambursare, prevede:

“(1) În condițiile stabilite prin norme:

a) persoana impozabilă nestabilă în România, care este stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România;”

Aceste prevederi legale mai sus citate au fost explicitate la pct.49 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel, la alin.(1) al pct.49 legiuitorul a stipulat:

“49. (1) În baza art.147² alin.(1) lit.a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilită în alt stat membru,

poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 153 din Codul fiscal;

c) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni:

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

2. livrarea de bunuri și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2) - (6) din Codul fiscal.”

În conformitate cu aceste prevederi legale, orice persoană impozabilă nestabilită în România, dar care este stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România, dacă pe parcursul perioadei de rambursare: (i) nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau domiciliul sau reședința sa obișnuit, (ii) nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art.153 din Codul fiscal, (iii) nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția operațiunilor stipulate la lit.c) pct.1 și pct.2.

Totodată, potrivit prevederilor stipulate la alin.(6)-alin.(12) al pct.49 din Normele metodologice de aplicare a art.147² din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare începând cu data de 01.01.2010:

“(6) Pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă care nu este stabilită în România adreasează o cerere de rambursare pe cale electronică și o înaintează statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv.

(7) Cererea de rambursare conține următoarele informații:

- a) numele și adresa completă ale solicitantului;
- b) o adresă de contact pe cale electronică;
- c) descrierea activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;
- d) perioada de rambursare acoperită de cerere;
- e) o declarație din partea solicitantului că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României pe parcursul perioadei de rambursare, cu excepția operațiunilor prevăzute la alin. (1) lit. c) pct. 1 și 2;

f) codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al solicitantului;

g) datele contului bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC.

(8) În afară de informațiile menționate la alin. (7), cererea de rambursare mai conține, pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informații:

a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;

b) cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului sau prestatorului;

c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 - alfa 2, respectiv codul RO;

d) data și numărul facturii sau documentului de import;

e) **baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei;**

f) **cuantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu alin. (3), (4) și (5), exprimat în lei;**

g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu alin. (5) și exprimată ca procent;

h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la alin. (9).

(9) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

1. combustibil;

2. închiriere de mijloace de transport;

3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);

4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;

5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;

6. cazare;

7. servicii de catering și restaurant;

8. acces la târguri și expoziții;

9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;

10. altele. **În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate.**

(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).

(12) Solicitantul trebuie să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri detaliat la nivelul 4, stabilit în conformitate cu art. 34a alin. (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1.798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92, cu modificările ulterioare.”

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, persoana impozabilă nestabilă în România, dar stabilă în alt stat membru, care îndeplinește cumulativ condițiile expres stipulate de legiuitor la pct.49 alin.(1) lit.a)-lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, citate mai sus, pentru a obține rambursarea în România a taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România, trebuie să adreseze o cerere de rambursare pe cale electronică, înaintată statului membru în care este stabilă, care să conțină informațiile și documentele mai sus precizate, și să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri **și natura bunurilor și a serviciilor achiziționate.**

Totodată, potrivit prevederilor stipulate la alin.(17) al pct.49 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data Cererii de rambursare:

“(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).”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, se consideră că cererea de rambursare a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform pct.49 alin.(7) - (12) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, citate mai sus, inclusiv descrierea serviciilor achiziționate.

Din analiza Deciziei de rambursare nr.xD/2012 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a municipiului București, se reține că organele fiscale, urmare cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, a analizei documentare a acestei cereri și în temeiul prevederilor art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.126 alin.1 și 133 alin.2 tot din Codul fiscal au respins rambursarea TVA în sumă de x lei pe motivul că serviciile de evaluare bianuală a portofoliului W înscrise în lista operațiunilor anexată la cererea de rambursare nu sunt operațiuni impozabile în România, locul prestării serviciilor, în sensul TVA, este statul membru unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită, în cazul de speță Italia.

Totodată, se reține că societatea, în susținerea contestației, a depus copia declarației furnizorului din 10.04.2012, prin care acesta încearcă să demonstreze că serviciile facturate au fost efectuate pentru bunuri imobiliare, și au fost facturate cu TVA de 24%. Însă acest argument nu pot fi reținut în soluționarea contestației, având în vedere că solicitantul avea obligația de a depune descrierea concretă a serviciilor odată cu cererea de rambursare, pentru care termenul era 30.09.2011.

Pe de altă parte din analiza facturii nr.x/2010 s-a reținut că aceasta a fost întocmită atât în euro, cât și în lei, dar la transformarea din euro în lei s-a folosit un curs de x lei/euro, în condițiile în care la aceea dată cursul era 4,0801 lei/euro, iar cota de TVA aplicată era 19% și nu 24% cum se precizează în declarație.

Față de cele reținute mai sus și în temeiul prevederilor legale referitoare la criteriile de eligibilitate pentru rambursarea taxei pe valoarea adăugată în România către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România, s-a reținut, că organele fiscale în mod legal au respins la rambursare TVA în sumă de x lei, ca urmare, în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.(1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va proceda la **respingerea ca neîntemeiată** a contestației împotriva Deciziei de rambursare nr.xD/2012 emisă de DGFP București.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în temeiul art.216 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1, lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **X SPA** împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.xD/2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București, **pentru suma de x lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,