

DECIZIA nr...../.....
privind solutionarea contestatiei formulata de
x,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu adresele nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **x**, cu sediul in x, prin imputernicit SC x SRL, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AFCN sub nr. X/**19.05.2016**, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/19.04.2016 emisa de AFCN, comunicata in data de **10.05.2016**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile pct. 3.6 din OPANAF nr. 3741/2015, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **x**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

Prevederile legale invocate in cuprinsul deciziei contestata nu sunt aplicabile, deoarece, in speta, este vorba de livrari de anvelope si/sau jenti, care nu sunt accesorii unor servicii de montaj, cata vreme aceste servicii nu exista.

Prin urmare, sunt aplicabile prevederile art. 132 alin 1 lit c din Codul fiscal potrivit carora locul livrarii este considerat a fi locul unde se gasesc bunurile atunci cand sunt puse la dispozitia cumparatorului in cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate.

In cazul livrarilor de anvelope/jenti, locul acestora este in Romania, intrucat nu exista transport, bunurile fiind puse la dispozitia societatii nerezidente

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.

II. Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/19.04.2016, AFCN a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei si a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

III. Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, sustinerile societatii si prevederile legale pe perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă societatea nerezidentă are dreptul la rambursarea TVA în suma de x lei, în condițiile în care argumentele și documentele depuse în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice constatările organului fiscal.

In fapt, în baza cererii de rambursare nr. x7/24.08.2015, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. xD/19.04.2016, aferentă perioadei 01.01.2014 - 31.12.2014, AFCN a respins la rambursare TVA în suma de x lei, având în vedere următoarele considerente:

- referitor la poziția nr. 1 din cererea de rambursare, TVA în suma 7.480,23 lei: cheltuieli de tip restaurant;

- referitor la pozițiile 2 - 28 din cererea de rambursare, TVA în suma de x lei, achiziții de piese auto (jante camioane, anvelope camioane) în vederea efectuării de reparații auto; aceste piese au fost considerate ca fiind accesorii serviciilor realizate, drept pentru care, conform prevederilor pct 13 (14) din HG nr. 44/2004, coroborat cu art. 133 alin 2 din Codul fiscal, locul prestării a fost considerat ca fiind în Austria.

Societatea nu contestă TVA în suma totală de x aferentă pozițiilor nr. 1, 16, 18, 20, 24, 25 din cererea de rambursare.

In drept, în conformitate cu dispozițiile art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

“Art. 147². - (1) În condițiile stabilite prin norme:

a) persoana impozabilă nestabilă în România, care este stabilă 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 aferentă importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România; (...)”

Norme metodologice:

“(1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilă în alt stat membru poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferentă importurilor și achizițiilor 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) -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.

(2) Nu se rambursează:

a) **taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată incorect.** (...)

b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 143, 144 și 1441 din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agenților de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 1521 din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplică prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri/servicii, inclusiv taxa aferentă importurilor, 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.

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

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

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri ori servicii care au fost facturate în perioada de rambursare;

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare. (...)

(24) În cazul în care organul fiscal competent din România cere informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin. (23). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de maximum 6 luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul fiscal competent din România cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de 8 luni de la data primirii cererii. (...)

(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 adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L 44 din 20 februarie 2008, și ale Directivei 2010/66/UE a Consiliului din 14 octombrie 2010 de modificare a Directivei Consiliului 2008/9/CE de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L 275 din 20 octombrie 2010.”

Din normele legale sus-citate rezulta ca legiuitorul a stabilit o procedura specifica prin care persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea TVA pentru livrari de bunurile, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate in beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusa unor conditii de rambursare, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de TVA in statul caruia i se solicita rambursarea, sa nu efectueze livrari de bunuri sau prestari de servicii in perioada pentru care solicita rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este in statul membru caruia i se solicita rambursarea, sa depuna cererea de rambursare in termenul legal, achizițiile de bunuri sau servicii care fac obiectul cererii de rambursare trebuie sa fie facturate în perioada de rambursare, etc.

Totodata, **potrivit pct. 49 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice, care transpune fidel art. 4 lit. a din Directiva 2008/9/CE nu se ramburseaza "taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata incorect".** In acest sens, jurisprudenta comunitara in materie recunoaste ca **taxa facturata din greseala beneficiarului nu poate face obiectul restituirii in temeiul Directivei 2008/9/CE**, iar persoana careia i-au fost prestate serviciile **poate exercita o actiune de drept civil** in restituirea platii nedatorate impotriva furnizorului (a se vedea **hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-35/05 Reemtsma**).

Rezulta, asadar, ca nu poate fi rambursata persoanelor impozabile stabilite in Comunitate taxa pe valoarea adaugata ce a fost facturata incorect, fie ca urmare a faptului ca operatiunile nu sunt impozabile in Romania, fie ca urmare a faptului ca operatiunile sunt scutite de TVA.

In speta, in baza cererii de rambursare nr. x7/24.08.2015, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/19.04.2016, aferenta perioadei 01.01.2014 - 31.12.2014, AFCN a respins la rambursare TVA in suma de x lei, avand in vedere urmatoarele considerente:

- referitor la pozitia nr. 1 din cererea de rambursare, TVA in suma x lei: cheltuieli de tip restaurant;

- referitor la pozitiile 2 - 28 din cererea de rambursare, TVA in suma de x lei, achizitii de piese auto (jante camioane, anvelope camioane) in vederea efectuării de reparatii auto; aceste piese au fost considerate ca fiind accesorii serviciilor realizate,

drept pentru care, conform prevederilor pct 13 (14) din HG nr. 44/2004, coroborat cu art. 133 alin 2 din Codul fiscal, locul prestarii a fost considerat ca fiind in Austria.

Societatea contesta numai TVA in suma totala de x lei (pozitiile nr. 2- 15, 17, 19, 21 - 23, 26 - 28).

3.1 Referitor la TVA in suma de x lei aferenta pozitiei nr. 28 din cererea de rambursare:

In raport de motivul precizat in decizia de rambursare pentru respingerea cererii si de motivatia societatii contestatare nerezidenta cu privire la acest capat de cerere, devin incidente si prevederile art. 126, art. 128, art. 129 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 operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile 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. 128. – (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar**”.

“**Art. 129. – (1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128**”.

„**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.**”

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca furnizorul local (SC x SRL) a emis factura nr. x catre societatea nerezidenta, cu privire la prestarea de servicii auto (“**mobile intervention x**”), inclusiv vanzarea de piese auto (1 bucata anvelopa x 385/65 R22,5 160 J TL IO - B-B 1 70 camioane), **cu scopul de a asigura functionarea autovehiculului detinut de societatea nerezidenta.**

Mai mult, pe factura se mentioneaza expres “garantia se refera la defecte de fabricatie si la **lucrarea executata.**”

Fiind vorba de o operatiune constituita din mai multe componente, unele bunuri, altele servicii, care nu este explicitata in Normele metodologice date in aplicarea Titlului

VI din Codul fiscal, in analiza acesteia se retine jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene degajata din cazurile C-111/05 Aktiebolaget NN, C-88/09 Graphic Procede si cazurile reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09, care fac trimitere si la cazurile C-349/96 Card Protection Plan si C-41/04 Levob Verzekeringen si OV Bank, invocate in parte si de societatea nerezidenta prin contestatia formulata.

Astfel, in primul rand, atunci cand o operatiune este formata dintr-un fascicul de elemente si de acte, potrivit jurisprudentei comunitare amintite trebuie luate in considerare toate imprejurarile in care se desfasoara operatiunea respectiva, cu scopul de a determina daca ne gasim in prezenta a doua sau mai multe operatiuni distincte sau a uneia unice, Curtea considerand ca suntem in prezenta unei **operatiuni (prestatii) unice atunci cand doua sau mai multe elemente sau acte furnizate clientului sunt atat de strans legate intre ele incat formeaza, in mod obiectiv, o singura prestatie economica indivizibila, a carei descompunere ar avea caracter artificial** si ar altera functionalitatea sistemului de TVA (a se vedea C-111/05 pct. 21 si 23, C-88/09 pct. 18 si 20, cazurile reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09 pct. 52 si 53). De asemenea, potrivit jurisprudentei Curtii, faptul ca este facturat un pret unic sau preturi distincte nu are importanta decisiva in considerarea a doua sau mai multe operatiuni independente sau, dimpotriva, a unei operatiuni unice (cazul C-276/09 Everything Everywhere pct. 29 si cazurile reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09 pct. 57).

In fapt, societatea nerezidenta a achizitionat o anvelopa care a fost utilizata in cadrul interventiei mobila din data de 16.12.2014 de la Orastie, fiind montata pe camionul mentionat in factura ca fiind inregistrat sub nr. HROCW122, operatiune care a implicat atat **livrarea piesei auto destinata inlocuirii celei defecte, cat si prestarea serviciului de inlocuire a piesei auto, de unde rezulta ca este vorba de o operatiune unica indivizibila intrucat beneficiarul (societatea nerezidenta contestatara) nu urmarea simpla achizitie a piesei auto, ci si incorporarea ei in autovehiculul detinut.**

In al doilea rand, tot jurisprudenta a stabilit ca, pentru a determina daca o operatiune unica complexa trebuie considerata livrare de bunuri sau prestare de servicii, **trebuie sa fie identificate elementele predominante ale acesteia, pornind de la faptul ca o prestatie trebuie sa fie considerata ca fiind accesorie unei prestatii principale atunci cand nu constituie pentru clientela un scop in sine, ci mijlocul de a beneficia in cele mai bune conditii de serviciul principal al prestatorului** (a se vedea C-111/05 pct. 27 si 28, C-88/09 pct. 24).

In situatia in care nu se poate stabili elementul accesoriu din cadrul unei operatiuni, Curtea a furnizat, de la caz la caz, acele elemente sau **indicii** de care sa poate tine seama in scopul calificarii operatiunii drept livrare de bunuri sau prestare de servicii, cum ar fi: raportul dintre pretul bunului si cel al serviciilor furnizate (cauza C-111/05 pct. 37), importanta cantitativa si calitativa a prestarii serviciilor in raport cu livrarea bunului (cauza C-111/05 pct. 38 si cauzele reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09 pct. 62), timpul necesar executarii prestatii (cauza C-88/09 pct.

32), gradul de complexitate al serviciilor furnizate (cauzele reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09 pct. 68).

In speta, contrar sustinerilor societatii nerezidente contestatare, este indiscutabil faptul ca prestarea serviciilor auto (interventia mobila desfasurata la Orastie) reprezinta operatiunea principala, **iar livrarea anvelopei reprezinta operatiunea accesorie tocmai prin prisma scopului** pentru care **societatea nerezidenta a solicitat societatii din Romania prestarea de servicii pentru a asigura functionarea camionului identificat in factura analizata**, activitate in cadrul careia **livrarea anvelopei functionale, destinate a inlocui anvelopa defecta/uzata apare doar ca mijlocul de a beneficia in cele mai bune conditii de serviciul principal al prestatorului.**

In concluzie, societatea din Romania a prestat servicii de reparatii auto in beneficiul contestatarei, astfel ca sustinerea contestatarei in sensul ca a beneficiat doar de livrarea de bunuri este neintemeiata si nu poate fi retinuta in solutionarea cauzei.

In consecinta, in speta devine aplicabila regula generala de stabilire a locului prestatiilor de la art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, iar operatiunea nu este taxabila in Romania, iar taxa facturata eronat nu poate fi rambursata societatii nerezidente.

Mai mult, trebuie subliniat faptul ca societatea nerezidenta nu contesta TVA respinsa la rambursare aferenta pozitiiilor nr. 1, 16, 18, 20, 24, 25 din cerere in legatura cu facturi fiscale emise de acelasi furnizor si vizand acelasi gen de achizitii de servicii (interventii mobile si montari de anvelope pe pneuri) si bunuri (anvelope), astfel ca aceasta si-a insusit tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA stabilit de organul fiscal in legatura cu tranzactiile respective, conform deciziei de rambursare.

Drept pentru care, cu privire la acest capat de cerere, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3.2 Referitor la TVA in suma de x lei (x lei - x lei) aferenta pozitiiilor nr. 2- 15, 17, 19, 21 - 23, 26, 27 din cererea de rambursare:

Conform dispozitiilor legale mai sus invocate, persoanele impozabile nerezidente si care nu sunt stabilite in Romania beneficiaza de rambursarea TVA 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.

In speta, societatea nerezidenta a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de x lei (pozitiile nr. 2- 15, 17, 19, 21 - 23, 26, 27 din cererea de rambursare) din facturile emise de furnizorul român SC x SRL.

Din analiza facturilor, rezulta ca societatea nerezidentă a achiziționat de la furnizorul român anvelope , **cu locul de livrare "x"**, prin urmare rambursarea TVA privește livrări de bunuri din România în x.

Ca atare, cu privire la aceste livrări devin incidente și prevederile art. 125¹, art. 128 și art. 143 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform carora:

"Art. 125¹. - (1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

15. livrare intracomunitară are înțelesul prevăzut la art. 128 alin. (9)".

"Art. 128. - (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

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

"Art. 143. - (2) Sunt, de asemenea, scutite de taxa următoarele:

a) livrarile 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 [...]"

Totodată, art. 4 lit. b) din Directiva 2008/9/CE stipulează în mod expres următoarele:

"Prezentă directiva nu se aplică cu privire la: [...] cuantumurile TVA facturate pentru livrări de bunuri, livrări care sunt sau pot fi scutite în temeiul articolului 138 sau al articolului 146 alineatul (1) litera (b) din Directiva 2006/112/CE", prevederile art. 138 alin. (1) din Directiva 2006/112/CE având corespondența în legislația internă la art. 143 alin. (2) din Codul fiscal. Această prevedere este menționată expres la pct. 49 alin. (2) lit. b) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările ulterioare, antecitat, care transpune fidel prevederile Directivei 2008/9/CE.

Astfel, din cele prezentate anterior se rețin două aspecte esențiale:

- pe de o parte, **livrarile furnizorului român către contestatară corespund unor livrări intracomunitare de bunuri**, respectiv unor bunuri care au fost expediate de pe teritoriul unui stat membru (România) pe teritoriul unui alt stat membru (x) și pentru care clientul (x) a comunicat furnizorului codul sau de înregistrare în scopuri de taxă în x (ATUx), **fiind astfel vorba de bunuri susceptibile de scutirea de taxă, în temeiul directivelor comunitare în materie și a legislației fiscale din România;**

- pe de altă parte, norma metodologică internă și **Directiva 2008/9/CE însuși stipulează în mod expres ca rambursarea nu se acordă atât pentru bunurile care sunt scutite**, respectiv pentru livrarile intracomunitare pentru care furnizorii au aplicat direct scutirea, nepercepând TVA partenerilor comunitari, **cat și pentru bunurile care**

"pot fi scutite", respectiv pentru livrarile intracomunitare pentru care furnizorii au aplicat initial TVA la momentul facturarii, din considerente de prudenta sau in lipsa temporara a documentelor care sa ateste transportul, influentata si de conditiile de livrare si pentru care legislatia fiscala contine prevederi referitoare la posibilitatea aplicarii regimului de scutire si la corectia ulterioara a documentelor.

Or, prevederea din art. 4 lit. b) din Directiva 2008/9/CE referitoare la **inaplicabilitatea acesteia si pentru livrarile de bunuri susceptibile de a fi scutite de taxa in baza legislatiei interne si comunitare specifice livrarilor intracomunitare este o conditie de fond indiscutabila**, contestatara x neputandu-se prevala de dispozitiile legislatiei fiscale romanesti care o aplica pentru a beneficia de rambursarea TVA facturată de furnizorul român SC x SRL.

În consecință, deoarece în facturile prezentate este menționat ca loc de livrare a bunurilor adresa din Austria a societății nerezidente, precum și codul de înregistrare în scop de TVA al acesteia **rezultă că este vorba de livrări de bunuri care pot fi scutite** în temeiul art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal [art. 138 alin. (1) din Directiva 2006/112/CE], motiv pentru care TVA înscrisă în facturi în cuantum de 8.323,28 lei aferenta pozitiilor nr. 2 - 15, 17, 19, 21 - 23, 26, 27 din cererea de rambursare nu poate fi rambursată conform pct. 49 alin. (2) lit. b) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia societatii potrivit careia locul de livrare este considerat a fi in Romania, pe motiv ca nu exista transport, bunurile fiind puse la dispozitia contestatarei in Romania, cata vreme nu a depus in sustinerea contestatiei documente in acest sens, desi avea aceasta posibilitate conform prevederilor art. 276 alin 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

Drept pentru care, cu privire la acest capat de cerere, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126, art. 128, art. 129, art. 132, art. 133, art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 279 alin 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala

DECIDE

Respinge contestatia formulata de x impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/19.04.2016 emisa de AFCN, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.

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.

