

DECIZIA nr. 2177/704/21.08.2014

privind soluționarea contestației depusă de X SA din Belgia, înregistrată la D.G.R.F.P. Timisoara sub nr. .../17.06.2014.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timisoara a fost sesizată cu adresa nr. 920793/02.06.2014, emisă de DGSC din cadrul ANAF, care în baza prevederilor art.3 alin.(1) din O.P.A.N.A.F. nr. 3333 /2011, a delegat în favoarea D.G.R.F.P. Timisoara competența de soluționare a contestației formulată de X SA din Belgia.

Prin urmare, cu adresa nr. 151105/3/28.05.2014, s-a înaintat dosarul contestației, spre competență soluționare Serviciului Soluționare Contestații din cadrul DGRFP Timisoara.

Contestația este depusă de X SA cu sediul in Belgia, .... cod de inregistrare in scopuri de TVA: ....., reprezentata prin Xin caliate de Director.

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr. ...D/24.05.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de DGFP București și care vizează suma totala de ... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestatia este intocmita, semnată și are amprenta stampilei societății X SA din Belgia, in original.

Referitor la depunerea în termen a contestației, potrivit celor menționate în referatul cu propunerile de soluționare, Decizia nr. ...D/24.05.2011 a fost comunicata societatii nerezidente prin posta în data de 27.05.2011, la dosarul cauzei existând anexată confirmarea de primire a deciziei, in copie. Contestația a fost înregistrată la Registratura Generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a municipiului București, sub nr. .../24.06.2011.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 – 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere prevederile OPANAF nr. 3333 / 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I.** Prin contestația formulată, petenta arată următoarele:

Prin Decizia de rambursare a TVA organul fiscal a admis la rambursare suma de ... lei și a respins TVA de rambursat in valoare de ... lei aferenta achizițiilor efectuate de societate in Romania constand in servicii de pregatire de specificatii tehnice pentru organizarea licitatiei la cheie.

X SA dezvoltă în România un proiect constând în construirea unei centrale de cogenerare în înaltă eficiență de energie electrică și termică situată în București. În acest context societatea încheie cu T.E. SA un contract de prestări servicii având ca obiect:

1. Demolare, relocare și înlocuire a utilitatii existente: studii geologice și topografice, proiect tehnic, detalii de execuție, obținerea certificatului de urbanism și alte avize, supervizare, desene as-built, raport final;

2. Conectarea la utilități a noului grup: detalii de execuție, documentația pentru autorizația de construcție, supervizare, desene as-built, raport final;

3. Pregătirea de specificații tehnice pentru organizarea de licitații la cheie: proiect tehnic, documentație de atribuire, asistență tehnică în procesul de negociere, servicii opționale.

Astfel, societatea a solicitat rambursarea TVA aferentă serviciilor de consultanță tehnică și inginerie achiziționate din România și necesare construcției de bunuri imobile aferente proiectului menționat, servicii care sunt considerate a fi prestate în statul în care este situat bunul imobil, respectiv România.

În opinia petentei, serviciile constând în pregătirea de specificații tehnice pentru organizarea de licitații, în vederea contractării serviciilor de execuție a bunului imobil menționat sunt servicii efectuate în legătura cu bunurile imobile, deoarece:

1. constau în elemente exclusiv de natură tehnică, respectiv executarea proiectului tehnic și asistență tehnică pe parcursul negocierii așa cum reiese și din documentul "Anexa pentru secțiunea 2.3." atașat contractului, absolut necesare și în legătura directă cu scopul final, și anume construirea bunului imobil;

2. sunt parte a unui contract de servicii destinate, în ansamblul lor, să acopere toate lucrările tehnice preliminare construcției unui bun imobil, serviciile constând în pregătirea de specificații tehnice pentru organizarea de licitații constituind o fază a întregului proiect.

**II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, au consemnat următoarele:**

Urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, perioada 1-12/2009, formulată de X SA din Belgia, înregistrată cu nr. .../25.01.2011, cu numărul de referință ... în baza art.147 alin.(1) lit.a din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.85 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, DGFP București, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți a emis Decizia nr. ...D/24.05.2011 de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, prin care s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată ... RON  
TVA aprobată la rambursare ... RON  
TVA respinsă la rambursare ... RON,

având în vedere următoarele motive de fapt și de drept:

Pentru factura fiscala nr. .../07.07.2009, inregistrata in Anexa "Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea" la pozitia nr.5, emisa de X S.A. Bucuresti pentru intocmirea documentatiei de licitatie locul prestarii serviciilor de consultanta se considera a fi, in sensul aplicarii TVA, locul unde persoana care primeste serviciile isi are stabilit sediul activitatii sale economice, respectiv in Belgia.

Avand in vedere ca locul prestarii serviciilor de consultanta in domeniul ingineriei nu este in Romania din punct de vedere al TVA, operatiunea nu este impozabila in Romania

In drept, organele fiscale au invocat prevederile:

- art. 133 alin.(2) lit.g), pct.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- art.126 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- art.147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 49 Titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata" din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor fiscale, actele normative, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale, în mod corect au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, în condițiile în care operatiunile pentru care se solicita rambursarea TVA nu sunt impozabile în România.

În fapt, societatea nerezidenta X din Belgia a solicitat prin cererea de rambursare nr. .../25.01.2011, nr. de referinta BE ....., rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, pentru perioada 1-12/2009, conform art.147<sup>1</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul fiscal a respins la rambursare TVA in suma de ... lei (pozitia 5 din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursare), pentru servicii legate de intocmirea documentatiei de licitatie, pe motiv ca locul prestarii este locul unde clientul caruia ii sunt prestate serviciile are sediu activitatii sale economice, respectiv in Belgia.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1), art.133 alin.2 lit g) pct 5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“ART. 126 - Operațiuni impozabile*

*(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. 133- Locul prestării de servicii*

*(1) Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate.*

*(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:*

*g) locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în afara Comunității ori să fie o persoană impozabilă acționând ca atare, stabilită sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul, în cazul următoarelor servicii:*

*5. serviciile consultanților, inginerilor, juriștilor și avocaților, contabililor și experților contabili, ale birourilor de studii și alte servicii similare;”*

În situația dată, din punct de vedere a taxei pe valoare adăugată, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, stabilirea locului în care este prestat un serviciu și, pe cale de consecință, a locului unde va fi impozitat este esențială, având în vedere dispozițiile imperative din art. 126 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, care condiționează operațiunile din sfera de TVA în sensul că acestea să fie desfășurate în România. Prestările de servicii care au locul prestării în afara României nu sunt impozabile în România, chiar dacă sunt prestate de către o persoană care acționează ca atare.

Pentru stabilirea locului impozitării pentru prestările de servicii, legiuitorul a utilizat, un criteriu combinat între locul prestării și natura serviciului prestat.

Locul prestării de servicii este reglementat de art. 133 din Codul fiscal, sub forma unei reguli generale alin. (1) și a mai multor excepții, enumerate la alin. (2) și (3).

Se reține faptul că regulile generale prezentate anterior se aplică numai în situația în care serviciile nu se pot încadra pe niciuna dintre excepțiile prevăzute

la art. 133 alin. (2) și (3) din Codul fiscal. Dacă însă serviciile pot fi încadrate pe una dintre aceste excepții, excepția prevalează întotdeauna.

În drept, potrivit art. 147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data depunerii cererii de rambursare:

“ART. 147<sup>2</sup>

(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;”*

Potrivit acestor prevederi legale, persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru poate solicita rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitată în condițiile stabilite prin Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Astfel, în temeiul pct.49 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, dat în explicitarea art.147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă la data depunerii cererii de rambursare:

“*Normele metodologice:*

49. (1) *În baza art. 147<sup>2</sup> 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 ..”*

Prin urmare, coroborând prevederile legale mai sus menționate se reține faptul că pentru a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată, înscrisă în cererea de rambursare, persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru, este necesar ca locul de prestare a serviciilor să fie în România.

Mai mult, în speță sunt aplicabile și prevederile OG Nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 *Forma și conținutul contestației*

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

... c) *motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază; ”*

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, se precizează că :

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

De asemenea pct.11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 450/2013, care stipulează:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

În consecință, se reține că petenta nu a respectat condițiile impuse pentru rambursare potrivit prevederilor pct.49 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, dat în explicarea art. 147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât, documentele prezentate de petentă în susținerea contestației referitoare la suma de ... lei, nu sunt în măsură a schimba soluția fiscală aplicată de către organele de inspecție fiscală, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată .

Avind în considerare cele menționate se va respinge contestația formulată de către X SA, împotriva Deciziei nr. ...D/24.05.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisa de DGFP București și care vizează suma de ... lei, reprezentând TVA respins la rambursare.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. \_\_\_\_\_ se:

## D E C I D E :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X din Belgia, împotriva Deciziei nr. ...D/24.05.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisa de DGFP București și care vizează suma de ... lei, reprezentând TVA respins la rambursare.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- X din Belgia.
- DGRFP București – Administrația Fiscală

pentru Contribuabili nerezidenți.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL