



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulate de
societatea nerezidentă **x SRO Cehia**,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București
sub nr.../...2011,
reînregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.../...2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București, prin adresa nr..../CS/...2013, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr.../...2013, asupra contestației formulate de societatea nerezidentă **X SRO Cehia**, cu sediul în, republica Cehă.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii nr.../...2011, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București - Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de lei.

În conformitate cu prevederile art.3 alin.(1) din O.P.A.N.A.F. nr.3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală prin adresa nr..../2013, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr..../2013, a delegat competența de soluționare a contestației formulate de societatea nerezidentă **X SRO**, împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii nr. .../...2011, emisă de D.G.F.P. a Municipiului București - Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P.

D.G.F.P. a Municipiului București – Serviciul Soluționare Contestații, urmare a adresei nr..../...2013 a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor - Agenția Națională de Administrare Fiscală, transmite la D.G.F.P. ... prin adresa nr..../CS/...2013, dosarul contestației formulate de societatea nerezidentă **X SRO**, acesta fiind înregistrat sub nr.../...2013.

În temeiul art.5 alin.(2) din O.P.A.N.A.F. nr.3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, societatea nerezidentă **X SRO**, a fost înștiințată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice - Serviciul Soluționare Contestații, prin adresa nr.../...2013, despre delegarea de

competență de soluționare a contestației formulată de aceasta, către structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcției sus amintite.

În conformitate cu prevederile pct.3.9 din O.P.A.N.A.F. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat la cunoștință de actul administrativ fiscal atacat, aceasta va fi considerată depusă în termenul legal.

Prin urmare, având în vedere că sunt întrunite condițiile prevăzute de dispozițiile art. 205 alin.(1), art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației formulată de societatea nerezidentă **X SRO**.

I. Societatea nerezidentă **X SRO**, se îndreaptă împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii nr.../...2011, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București - Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă totală de lei, invocând următoarele:

Pe facturile de la furnizorul „.... SA” pe care le-a prezentat, nu a fost specificată TVA în lei, fapt pentru care le-a „reclamat” l-a furnizorul mai sus menționat, care i-a trimis ulterior facturile corectate cu indicația TVA-ului în lei, pe care le anexează în original, cerându-și scuze pentru facturile inițiale prezentate greșit.

Documentele din anexele 6 și 7 au fost achitate în numerar și reprezintă în același timp un document care dovedește achitarea TVA, pe care o solicită a fi înapoiată.

De asemenea, arată că documentele din anexele nr.8 și 9 au fost achitate prin transfer bancar din cont în data de ...2008, fapt dovedit prin extrasul bancar al contului prezentat în anexa nr.10.

În baza celor de mai sus arătate, societatea nerezidentă **X SRO**, solicită o nouă analizare a documentelor prezentate și restituirea TVA în valoare de” lei”.

Referitor la obiecțiunea organelor fiscale precum că a prezentat numai o parte a documentelor solicitate, contestația solicită să i se comunice concret ce documente nu au fost prezentate, pentru a le putea completa.

În susținerea cauzei contestația a anexat la dosarul contestației următoarele documente în original: factura nr...., factura nr..., factura nr.... factura nr.... în original, factura nr...., factura nr... factura nr...., factura nr.... și factura nr...., precum și copia unui extras de cont aferent unei plăți către societatea “....SRL”.

II. Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii nr..... /...2011, organele fiscale din cadrul Serviciului Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, au respins la rambursare TVA în sumă de lei.

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate de contestație, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare pentru perioada supusă analizei se rețin următoarele:

În fapt, prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București sub nr..../...2009, societatea nerezidentă **X SRO** din Cehia a solicitat rambursarea TVA în sumă de lei, pentru perioada ianuarie – decembrie 2008.

Urmare a constatărilor efectuate pe baza analizei documentare, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți din cadrul D.G.F.P. București, au emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii nr..../...2011, prin care au respins la rambursare TVA în sumă de lei, motivele respingerii la rambursare fiind următoarele:

1. în facturile emise, anexate la cererea de rambursare nr..../...2009 de către "SC ... SA", taxa pe valoarea adăugată nu este exprimată în lei, ci numai în valută (euro); (pozițiile 1-5),

2. neprezentarea de către persoana juridică nerezidentă a documentelor de plată din care să reiasă că TVA solicitat la rambursare este achitat (pozițiile 6-9).

Ca temei de drept, organele fiscale invocă prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.n) din același act normativ și cu pct.72 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, se invocă prevederile pct.49 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele fiscale menționează că s-a transmis societății contestatoare adresă de solicitare de informații suplimentare, înregistrată la D.G.F.P. București sub nr..../...2010 (confirmată de primire în data de ...2010), pentru prezentarea documentelor care nu s-au anexat conform legislației în vigoare, primindu-se o parte din documentele solicitate.

În susținerea contestației societatea nerezidentă a anexat în original un număr de 5 facturi emise de SC SA ..., respectiv: factura nr..../...2008, factura nr..../...2008, factura nr..../...2008, factura nr..../...2008 și factura nr..../...2008, ce conțin modificări față de cele emise inițial în sensul că ele conțin valoarea TVA în lei și valută (euro); factura nr..../...2008 și factura nr..../...2008 ambele în original emise de SC P...SRL; factura nr..../...2008 și factura nr..../...2008 ambele în original emise de SC A SRL precum și o copie a unui extras de cont bancar prin care susține că a achitat contravaloarea celor două facturi.

În drept, potrivit art.147² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.49 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 147².

(1) *În condițiile stabilite prin norme:*

a) *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 achitate*

Norme metodologice:

49. (1) *In condițiile prezentate și în conformitate cu procedurile de la alin. (4) - (14), persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) poate solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile și achitata de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate*

sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, precum si a taxei achitate pentru importul bunurilor in Romania pe o perioada de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioada mai mica de trei luni ramasa din anul calendaristic. Prezentele norme transpun Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979.

(2) Prin exceptare de la prevederile alin. (1) nu se acorda rambursarea taxei datorate sau achitate de persoana impozabila prevazuta la alin. (3) pentru:

a) achizitiile de bunuri a caror livrare este scutita sau care poate fi scutita conform art. 143 alin. (2) din Codul fiscal;

b) achizitii de bunuri, altele decat cele prevazute la lit. a), sau prestari de servicii a caror livrare/prestare este sau poate fi scutita de taxa conform art. 141 - 144¹ din Codul fiscal;

c) achizitii de bunuri/servicii pentru a caror livrare/prestare nu se acorda deducerea taxei in Romania in conditiile art. 145 alin. (2) sau (5) din Codul fiscal.

(3) Persoana impozabila prevazuta la art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal este o persoana impozabila care in perioada prevazuta la alin. (1) nu este inregistrata si nici nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de taxa in Romania conform art. 153 Codul fiscal, nu este stabilita, si nici nu are un sediu fix in Romania de la care sunt efectuate activitati economice, si care, in acea perioada, nu a efectuat livrari de bunuri si prestari de servicii in Romania, cu exceptia urmatoarelor:

a) servicii de transport si servicii accesorii transportului, scutite conform art. 143 alin. (1) lit. c) sau art. 144 alin. (1) din Codul fiscal, precum si art. 143 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, in masura in care valoarea acestora din urma este inclusa in baza de impozitare a bunurilor importate potrivit art. 139 din Codul fiscal

b) livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii, in cazul in care taxa aferenta este achitata de persoanele in beneficiul carora bunurile sunt livrate si/sau serviciile sunt prestate, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - d), f) si g) din Codul fiscal.

(4) Rambursarea taxei prevazute la alin. (1) se acorda persoanei impozabile prevazute la alin. (3) in masura in care bunurile si serviciile achizitionate sau importate in Romania, pentru care s-a achitat taxa, sunt utilizate de catre persoana impozabila pentru:

a) operatiuni aferente activitatii sale economice pentru care persoana impozabila ar fi fost indreptatita sa deduca taxa daca aceste operatiuni ar fi fost efectuate in Romania sau operatiuni scutite conform art. 143 alin. (1) si 144 alin. (1) lit. a) - c) din Codul fiscal;

b) operatiuni prevazute la alin. (3) lit. b).

(5) Pentru a indeplini conditiile pentru rambursare, orice persoana impozabila prevazuta la alin. (3) trebuie sa indeplineasca urmatoarele obligatii:

a) sa depuna la organele fiscale competente din Romania o cerere pe formularul al carui model este stabilit de Ministerul Finantelor Publice, anexand toate facturile si/sau documentele de import in original, care sa evidentieze taxa a carei rambursare se solicita;

b) sa faca dovada ca este o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA intr-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competenta din statul membru in care aceasta este stabilita. Totusi, atunci cand autoritatea fiscala competenta romana poseda deja o astfel de dovada, nu este obligatoriu ca persoana impozabila sa aduca noi dovezi pe o perioada de un an de la data emiterii primului certificat de catre autoritatea competenta a statului in care este stabilita;

c) sa confirme prin declaratie scrisa ca in perioada la care se refera cererea sa de rambursare nu a efectuat livrari de bunuri sau prestari de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca avand loc in Romania, cu exceptia, dupa caz, a serviciilor prevazute la alin. (3) lit. a) si b);

d) sa se angajeze sa inapoieze orice suma ce i-ar putea fi rambursata din greseala.

(6) Organele fiscale competente nu ii pot impune persoanei impozabile ce solicita rambursarea conform art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, nici o alta obligatie in plus

fata de cele prevazute la alin. (5). Prin exceptie, organele fiscale competente pot solicita persoanei impozabile sa prezinte informatii suplimentare necesare pentru a stabili daca o cerere de rambursare este justificata.

(7) Cererea de rambursare prevazuta la alin. (5) lit. a) va fi aferenta facturilor pentru achizitionarea de bunuri sau servicii sau documentelor pentru importuri efectuate in perioada prevazuta la alin. (1), dar poate fi aferenta si facturilor sau documentelor de import necuprinse inca in cererile anterioare, in masura in care aceste facturi sau documente de import sunt aferente operatiunilor realizate in anul calendaristic la care se refera cererea.

(8) Cererea de rambursare prevăzută la alin. (5) lit. a) trebuie depusă la organele fiscale competente în termen de maximum 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa devine exigibilă.

Se reține că, dreptul societăților stabilite în alte state membre al Uniunii Europene la restituirea taxei pe valoarea adăugată este stabilit prin Directiva a 8-a -79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979 și poate fi valorificat numai prin respectarea legislației naționale a fiecărui stat membru întrucât, în materia dreptului comunitar, prevederile directivelor nu se aplică direct, ci prin adoptarea unor acte de transpunere în legislația fiecărui stat membru.

În cazul României, Directiva a 8-a este transpusă prin art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal al României, cu modificările și completările ulterioare, pct.49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare și O.M.F.P.nr.523/2007 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în Romania, stabilite în alt stat al Uniunii Europene.

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate in Romania, **persoana nerezidentă este obligată să respecte prevederile legislației române care transpune directiva comunitară, inclusiv cele referitoare la solicitarea rambursării taxei în baza unor documente justificative care să conțină toate informațiile prevăzute de legislația românească în materie.**

De altfel, chiar în considerentele Directivei a 8-a se subliniază că, normele instituite nu trebuie să conducă la un tratament diferit al persoanelor plătitoare de impozit în funcție de statele membre pe teritoriul cărora aceste persoane sunt stabilite, ceea ce implică faptul că și **persoanele impozabile nerezidente trebuie să îndeplinească aceleași condiții de formă și fond cu persoanele impozabile române pentru a beneficia de deducerea și rambursarea taxei pe valoarea adăugată.**

În același sens sunt și prevederile art.5 din Directiva a 8-a, conform căruia: *“bunurile și serviciile pentru care taxa poate fi restituită trebuie să îndeplineasca cerințele prevăzute la art. 17 din Directiva 77/388/CEE așa cum se aplică în statul membru care face restituirea[...]”*. Or, aceste prevederi nu vin decât să sublinieze faptul că restituirea/rambursarea TVA pentru aceste persoane se realizează numai cu respectarea anumitor condiții de formă și procedurale, cum ar fi: depunerea cererii într-un anumit termen de decădere, suma minimă ce poate fi solicitată și perioada la care se referă, înaintarea cererii pe un formular al cărui model este precizat în anexă la directivă, anexarea facturilor corect întocmite în original, prezentarea certificatelor care atestă faptul că persoanele în cauză sunt plătitoare de TVA, etc.

Reiese, aşadar, că şi în cazul facturilor prezentate de persoanele impozabile nerezidente, pentru a beneficia de rambursarea TVA din partea autorităţilor fiscale române, trebuie respectate condiţiile de formă şi de fond stipulate de legislaţia în materie, respectiv de prevederile art.145, art.146, art.155 şi art.159 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, conform cărora:

“ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naştere la momentul exigibilităţii taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achiziţiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operaţiuni:

a) operaţiuni taxabile [...];

ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiţii:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **să deţină o factură care să cuprindă informaţiile prevăzute la art. 155 alin. (5);**

[...]

Art. 155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informaţii:

[...]

n) indicarea, în funcţie de cotele taxei, a taxei colectate şi a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, sau a următoarelor menţiuni:[...]

Art. 159

(1) Corectarea informaţiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează şi se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informaţiile din documentul iniţial, numărul şi data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informaţiile şi valorile corecte, fie se emite un nou document conţinând informaţiile şi valorile corecte şi concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul şi data documentului corectat.”

Norme metodologice:

“72 (1) Factura prevăzută la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal va fi întocmită în orice limba oficială a statelor membre ale Uniunii Europene, dar la solicitarea organelor de control trebuie asigurată traducerea în limba română. **Baza de impozitare poate fi înscrisă în valută, dar dacă operaţiunea nu este scutită de taxă, suma taxei trebuie înscrisă şi în lei.** Pentru înregistrarea în jurnalele de vânzări, baza impozabilă va fi convertită în lei utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 139¹ din Codul fiscal”.

Totodată, în speţă sunt aplicabile şi prevederile art.126 alin.(1), art.129 art.(1), (2), (3), art.133 alin.(1), alin.(2) lit.g) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, care stipulează:

“ART. 126

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operaţiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiţii:

a) operaţiunile 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) [...];

coroborat cu prevederile pct.2(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“2. (1) În sensul art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, operațiunea nu este impozabilă în România dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit. a) - d) nu este îndeplinită”.

ART. 129

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

(2) O persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ca intermediar în prestarea de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși aceste servicii, în condițiile stabilite prin norme.

(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;

[...]

ART. 133

(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:

1. închirierea bunurilor mobile corporale, cu excepția mijloacelor de transport[...];

Se reține că din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la art.126 alin.(1) lit.a)-d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Totodată, se reține că în conformitate cu prevederile art.133 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, locul prestării serviciilor se consideră a fi, în sensul aplicării TVA locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate. Prin derogare de la prevederile art.133 alin.(1) în ceea ce privește serviciile de închiriere bunuri mobile locul prestării serviciilor este acolo 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.

Față de situația de fapt reținută și documentele prezentate ulterior în susținerea cauzei, din analiza acestora se rețin următoarele:

În raport de contestația societății nerezidente **X SRO** se reține că, organele fiscale au respins la rambursare TVA în sumă de ... lei aferentă facturii nr.../...2008, facturii nr.../...2008, facturii nr.../...2008, facturii nr.../...2008 și facturii nr.../...2008 emise de SC SA ..., pe motiv că ele nu conțin valoarea TVA în lei, ci doar în valută (euro).

Cu privire la justificarea plății taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, în temeiul dispozițiilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestatarea a anexat la contestație o serie de documente pe care organul fiscal, așa cum rezultă din referatul cu propuneri de soluționare a contestației nu le-a avut în vedere la emiterea Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii nr.../...2011.

În ceea ce privește aceste documente se rețin următoarele aspecte:

- factura nr.../...2008, factura nr.../...2008, factura nr.../...2008, factura nr.../...2008 și factura nr.../...2008, conținând valoarea TVA în lei și în euro, facturile având aceleași elemente de identificare cu facturile anexate inițial cererii de rambursare în ceea ce privește numărul și data acestora, aspect precizat și de organele fiscale în referatul cu privire la propuneri de soluționare a contestației.

- facturile inițiale anexate la cererea de rambursare denumite "Invoice nr...." sunt întocmite în limba engleză și cuprind taxa pe valoarea adăugată exprimată în euro.

- facturile anexate la contestație în temeiul dispozițiilor art.213 alin(4) din O.G. nr.92/2003 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, denumite "Invoice nr...." , sunt întocmite în limba engleză și cuprind taxa pe valoarea adăugată exprimată în lei și în euro.

Având în vedere că:

- Societatea nerezidentă **X SRO** a depus în susținerea contestației documente noi, neavute în vedere la emiterea deciziei de rambursare atacate, facturile fiscale anexate conținând valoarea TVA în lei, potrivit dispozițiilor art.155 alin.(5) lit.n) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- în condițiile în care sunt invocate în decizia de rambursare a TVA contestată, dispozițiile pct.72 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, organul fiscal nu a solicitat societății nerezidente traducerea în limba română a facturilor anexate la cererea de rambursare, care să cuprindă suma taxei înscrisă și în lei.

- în referatul privind propuneri de soluționare a contestației, organele fiscale precizează că la întocmirea facturilor anexate contestației de către societatea nerezidentă, aceasta nu a respectat prevederile art.159 Corectarea documentelor alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fără a preciza concret ce anume nu a respectat contestatoarea la corectarea facturilor.

- în ceea ce privește achitarea sau neachitarea facturilor pentru care s-a solicitat rambursarea TVA în sumă de ... lei, organele de soluționare se află în imposibilitate de a se pronunța, în condițiile în care nici organele fiscale în referatul cu propuneri de soluționare a contestației și nici societatea nerezidentă prin contestația formulată nu fac nici o referire la aceasta, iar la dosarul cauzei nu se află anexate documente justificative de plată,

urmează a se dispune în baza art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare,

desființarea parțială a Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii nr..../....2011, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București - Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, pentru suma de lei, urmând ca organele fiscale să procedeze la analiza documentelor prezentate și să se pronunțe asupra acestora prin decizie motivată concret și în detaliu, inclusiv dacă se consideră necesar, prin solicitarea de documente suplimentare pentru clarificarea cauzei în discuție.

La reverificarea creanței fiscale contestate pentru care s-a dispus desființarea parțială se vor avea în vedere prevederile pct.11.5, pct.11.6 și pct.11.7 din O.P.A.N.A.F. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

Prin urmare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București-Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, va proceda la o nouă analiză în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie, pentru reanalizarea documentelor depuse de societatea nerezidentă **X SRO** din Cehia, referitoare la TVA solicitată la rambursare în sumă de lei.

2. În raport de contestația societății nerezidente **X SRO**, se reține că, organele fiscale au respins la rambursare TVA în sumă de ... lei aferentă facturii nr..../....2008, și TVA în sumă de lei aferentă facturii nr..../...2008, emise de SC X SRL ...i, reprezentând servicii de cazare și masă, motivat de faptul că societatea nerezidentă nu a prezentat documente justificative de plată care să ateste achitarea TVA-ului aferent acestor facturi.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă susține că, facturile au fost achitate în numerar și “deci reprezintă în același timp un document care dovedește achitarea TVA” pe care o solicită la rambursare.

Din analiza documentelor depuse de contestatoarele respectiv factura nr..../...2008, și factura nr..../...2008, se reține că prima factură reprezintă servicii de cazare, mic dejun având mențiunea “achitat” cu BC, iar cea doua factură reprezintă servicii cazare, mic dejun , taxă hotel având mențiunea “achitat” cu BC

Față de susținerea contestatoarei, se reține că la dosarul contestației societatea nerezidentă nu a prezentat nici un document justificativ de plată, care să ateste achitarea serviciilor înscrise în facturile în discuție, respectiv a TVA-ului aferent acestor facturi,

Astfel, se reține că, prezentarea de către contestatoare a facturilor în original care conțin mențiunea “achitat” și numărul documentului cu care s-a achitat, respectiv BC ... și BC ..., nu este suficientă, în condițiile în care nu au fost anexate documentele de plată cu care societatea nerezidentă susține că a achitat aceste facturi, respectiv BC ... și BC

Referitor la prezentarea documentelor care atestă plata facturilor, se reține că pct.49 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, prevede în mod expres că, persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene poate solicita rambursarea doar a taxei facturată și achitată pentru bunurile mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul său în România.

Potrivit art.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în cazul taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile principiile clare, principiile care se regăsesc și în jurisprudența Curții Europene de Justiție și care sunt pe deplin transpuse în legislația română în materie de TVA, în special la art.147² alin.(1) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și la pct.49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr.44/2004, care stipulează condițiile obligatorii pe care trebuie să le îndeplinească persoanele neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, pentru a solicita rambursarea taxei facturate de alte persoane impozabile, între care: dovada achitării TVA și prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.

De altfel, deși cunoștea poziția organelor fiscale cu privire la prezentarea documentelor care să ateste plata facturilor, societatea nerezidentă nu le-a depus în susținerea contestației, simpla susținere că facturile au fost achitate în numerar și “deci reprezintă în același timp un document care dovedește achitarea TVA”, nefiind suficientă în acest sens.

Având în vedere cele mai sus arătate, se reține că societatea nerezidentă **X SRO** din Cehia, nu poate beneficia de prevederile art.147 alin.(1) lit.a) din Lgea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru facturile fiscale nr..../...2008 și nr..../...2008, înscrise la poziția 6-7 în Anexa “Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea”, astfel că, în mod legal și corect organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București - Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, au stabilit prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii nr.../...2011, respingerea la rambursare a TVA în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei), motiv pentru care urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de ... lei.

3. În raport de contestația societății nerezidente **X SRO**, se reține că, organele fiscale au respins la rambursare TVA în sumă de ... lei aferentă facturii nr..../....2008, și TVA în sumă de ... lei aferentă facturii nr..../...2008, emise de “SC A SRL”, reprezentând prestări servicii, motivat de faptul că societatea nerezidentă nu a prezentat documente justificative de plată care să ateste achitarea TVA-ului aferent acestor facturi.

Organele fiscale au solicitat societății contestatoare prin adresa de solicitare de informații suplimentare înregistrată la D.G.F.P. București sub nr..../...2010 (confirmată de primire în data de2010), prezentarea documentelor justificative care atestă achitarea taxei facturate pentru care s-a solicitat rambursarea pentru facturile fiscale nr..../....2008 și

nr.../...2008 emise de "SC A SRL", precum și documente (contracte, CMR, comenzi) din care să rezulte natura bunurilor și serviciilor prestate precum și circuitul bunurilor achiziționate sau asupra cărora s-au efectuat plăți.

Prin contestația formulată societatea nerezidentă susține că, facturile au fost achitate prin transfer bancar din cont pe data de ...2008, ceea ce dovedește prin extrasul bancar pe care îl anexează la dosarul contestației.

Referitor la facturile menționate mai sus, organele fiscale în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.... R arată că, societatea nerezidentă a anexat la cererea de rambursare și la dosarul contestației copia unui extras de cont aferent unei plăți către societatea „SC A SRL”, care conține o plată efectuată în data de ... 2008 în sumă de ... euro, echivalentă cu contravaloarea facturilor fiscale nr.../...2008 și nr.../...2008.

Totodată, organele fiscale precizează că, în urma reanalizării facturilor mai sus enunțate, a rezultat faptul că operațiunile economice aferente acestor facturi reprezintă prestări servicii, în conformitate cu prevederile art.129 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele fiscale precizează că o parte din suma facturată prin facturile fiscale nr.../...2008 și nr.../...2008 emise de „SC A SRL”, reprezintă servicii de închiriere de bunuri mobile, prin urmare TVA-ul aferent în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei) nu poate fi acceptat la rambursare conform prevederilor art.133 alin.(2) litera g) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar diferența de TVA în sumă de ... lei (... lei+ ... lei) solicitată la rambursare înscrisă în facturile mai sus menționate, este aferentă unor servicii pentru care societatea contestatoare nu a transmis organului fiscal contracte sau comenzi din care să rezulte natura serviciilor prestate de furnizorii români, precum și circuitul bunurilor achiziționate.

Având în vedere aspectele mai sus arătate, se reține că, în ceea ce privește TVA solicitat la rambursare în sumă de ... lei aferent serviciilor de închiriere bunuri mobile înscris în facturile fiscale nr.../...2008 și nr.../...2008, din punct de vedere al prevederilor legale privind taxa pe valoarea adăugată anterior citate, această operațiune intră sub incidența prevederilor art.133 alin.(2) lit.g) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în consecință locul prestării acestor servicii este acolo unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, în speță în Cehia.

Întrucât, din punct de vedere al prevederilor legale privind taxa pe valoarea adăugată, locul prestării serviciului supus analizei în speță (închirieri de bunuri mobile) nu este în România, rezultă că operațiunea nu este impozabilă în România, conform prevederilor art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și va urma tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA conform legislației din Cehia.

Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA solicitat la rambursare înscris în facturile fiscale nr.../...2008 și nr.../...2008, se reține că, societatea nerezidentă nu a prezentat nici la data depunerii cererii de rambursare și nici cu ocazia depunerii contestației, documente (contracte, CMR, comenzi) din care să rezulte natura bunurilor și serviciilor prestate precum și circuitul bunurilor achiziționate sau asupra cărora s-au efectuat plăți, deși acest lucru i-a fost solicitat expres de organele fiscale prin adresa de solicitare de informații suplimentare înregistrată la D.G.F.P. București sub nr.../...2010 (confirmată de primire în data de2010).

Se reține că potrivit prevederilor art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea nerezidentă are dreptul de deducere a taxei aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, justificarea acestui fapt revenindu-i persoanei care le-a achiziționat. În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate într-adevar în folosul operațiunilor sale taxabile, persoana în cauză este obligată nu numai să dețină facturi în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată achitată, ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost efectiv prestate în interesul operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere cele mai sus arătate, se reține că societatea nerezidentă **X SRO** din Cehia, nu poate beneficia de prevederile art.147 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru facturile fiscale nr..../....2008 și nr..../...2008, înscrise la poziția 8-9 în Anexa "Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea", astfel că, în mod legal și corect organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Municipiului București - Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, au stabilit prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii nr..../...2011, respingerea la rambursare a TVA în sumă totală de de **...lei** (... lei + ... lei), motiv pentru care urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de **.... lei**.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, precum și în baza art.216 alin.(1), alin.(3), din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare; pct. 11.5, 11.6. și 11.7. din O.P.A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Desființarea parțială a Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii nr..../...2011, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de **.... lei**, urmând ca Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București - Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți să procedeze la o nouă analiză a cererii de rambursare a societății nerezidentă **X SRO** din Cehia, pentru această sumă, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și de cele reținute prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **X SRO** din Cehia împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii nr.... .../2011, prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă totală de **.... lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termenul de 6 luni, la instanța competentă.

