

D E C I Z I A nr. 3409/259/15.10.2013

privind soluționarea contestației formulată de X din ..., înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. ... / 2013.

DGFP Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr. ... / 28.02.2013, înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. .../... / 05.03.2013, emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, care în baza prevederilor art.3 alin.(1) (2) din OPANAF Nr. 3333 din 18 octombrie 2011, a delegat în favoarea DGFP Hunedoara competența de soluționare a contestației depusă de X din

Prin urmare, cu adresa nr. .../... / 05.03.2013 a DGFP București – Serviciul Soluționare Contestații, înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. ... / 08.03.2013 s-a înaintat dosarul contestației formulată de X din ..., spre competență soluționare, Biroului de Soluționare a Contestațiilor din cadrul DGFP Hunedoara.

Contestația este depusă de X din ..., cu sediul în ..., număr TVA

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr.../27.12.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de ANAF, DGFP București și care vizează suma de ... RON reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația este semnată și are amprenta societății X din

Referitor la depunerea în termen a contestației, potrivit celor menționate în referatul nr. .../05.02.2012 cu propunerile de soluționare, Decizia nr. .../27.12.2011 a fost transmisă persoanei impozabile nerezidente, atât prin portalul electronic în data de 27.12.2011, cât și prin poștă în data de 29.12.2011, fiind primită de petentă în data de 05.01.2012, potrivit celor menționate în contestație. Până la data întocmirii referatului, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți nu a intrat în posesia confirmării de primire prin poștă, întrucât ... întâmpină greutăți în ceea ce privește returnarea acestora de la destinatarii din afara României.

Chiar pornind de la data transmiterii Deciziei nr. .../27.12.2011, prin poștă în data de 29.12.2011, contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din OG nr. 92 / 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, întrucât contestația a fost depusă de X din ... la DGFP București, fiind înregistrată sub nr. ... / 30.01.2012.

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 art.3 alin.(1)(2) din OPANAF Nr. 3333 din 18 octombrie 2011 privind condițiile de

delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, precum și dispozițiile exprese ale art.17 din OUG nr.74 / 2013, coroborat cu art.12 din HG nr. 520 / 2013, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta arată următoarele:

Petenta arată că pentru pozițiile 1-8 și 12-21 privind dovezile de plată, acestea au fost trimise în 21.10.2011 și 25.11.2011, demonstrând buna plată a facturilor. Aceste documente sunt de aceeași natură ca dovezile de plată ale cererii ... care a făcut obiectul unei rambursări complete, dar unele formate sunt diferite.

De asemenea, petenta arată că depune atașat la contestație, întreaga demonstrație că dovezile de plată furnizate în 21.10.2011 și 25.11.2011 sunt aceleași ca cele care au permis rambursare a ..., pe care le trimite din nou.

Petenta invocă, pe de altă parte, decizia C274/10 - EC vs. Ungaria, dată de Curtea Europeană de Justiție, care a apreciat că rambursarea creditelor de TVA nu puteau depinde de plata facturii, în caz contrar acest lucru ar însemna că dreptul de deducere a TVA-ului să fie condiționat de reglarea efectivă a facturilor. În conformitate cu jurisprudența Curții Europene de Justiție, niciun Stat Membru al Uniunii Europene nu se poate prevala din singurul motiv de lipsa de justificare de plată sau de inadecvarea dovezii de plată a unei facturi pentru a justifica refuzul de restituire a TVA-ului.

Petenta arată că pentru pozițiile 1, 9 și 10, referitoare la partea de testare a vehiculelor, art.145 alin.(1), invocat de organele fiscale, face trimitere la autovehicule motorizate rutiere utilizate exclusiv pentru transportul de persoane.

Petenta susține că însă, aceste sunt vehicule de încercare fabricate și livrate în România, după cum reiese din documentele de transport, petenta susținând că TVA-ul din facturile de la pozițiile 1, 9 și 10 este, prin urmare, deductibil.

Petenta arată că pentru poziția 11, fiind vorba de mini-bar, articole 145 și 146, invocate de organele fiscale, vorbesc de băuturi alcoolice care nu sunt deductibile. Cu toate acestea, conform detaliului facturii, acestea sunt băuturi nealcoolice. Petenta susținând că, de asemenea, TVA-ul este deductibil.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, prin Decizia nr. .../27.12.2011 au consemnat următoarele:

Urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, pentru anul 2010, perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, formulată de X din ..., înregistrată cu nr. .../19.09.2011, 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, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți a emis Decizia nr.../27.12.2011 de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, 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:

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți nu au acordat drept de rambursare pe motiv că:

- pentru pozițiile nr.1-8 și 12-21 din lista operațiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, persoana juridică nerezidentă nu a prezentat documentele de plată prin care să se ateste achitarea TVA conform prevederilor art.49 alin.(1) și alin.(15) din H.G. nr. 44 /2004 privind normele metodologie de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.
- pentru pozițiile nr.1, 9 și 10 din lista operațiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA pentru achiziții de autovehicule, persoana impozabilă nestabilită în Romania, conform art.145 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu are drept de deducere a TVA pentru achiziționarea de autovehicule.
- pentru poziția nr.11 din lista operațiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, persoana impozabilă a solicitat eronat TVA pentru protocol, nerespectând prevederile art.145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, organele fiscale au invocat prevederile:

- art.145 și 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct.45 -46 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.145¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- pct.49 alin.(1) și alin.(15) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările 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 solicitată în sumă de ... RON, în condițiile în care la dosarul contestației nu au fost depuse documente noi în susținerea cauzei, iar din documentele existente la dosarul contestației nu rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele fiscale.

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP București, prin Decizia nr. .../27.12.2011 de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, au stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

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

invocând faptul că pentru pozițiile de la nr.1, 9 și 10 din lista operațiunilor pentru care se solicita TVA, persoana impozabilă nestabilită în România a solicitat eronat TVA pentru achiziții de vehicule de testare, pentru pozițiile de la nr.1-8 și 12-21, persoana impozabilă nestabilită în România nu a transmis documentele de plată prin care să se ateste achitarea TVA, iar pentru poziția nr.11 din lista operațiunilor, persoana impozabilă a solicitat eronat TVA pentru protocol.

Petenta contestă suma de ... RON, susținând că respingerea TVA s-a făcut eronat deoarece dovezile de plată au fost transmise, vehiculele pentru care s-a respins TVA sunt vehicule de testare și nu s-ar încadra în prevederile art.145 alin.1, iar băuturile consumate la minibar sunt nealcoolice.

În drept, potrivit art.147² 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.147² Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România.

(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;”

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 HG nr.44/2004.

Astfel, în temeiul pct.49 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, dat în explicarea art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„49. (1) În 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 achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic. Prezentele norme transpun Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979.

(5) Pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, orice persoană impozabilă prevăzută la alin. (3) trebuie să îndeplinească următoarele obligații:

a) să depună la organele fiscale competente din România o cerere pe formularul al cărui model este stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, anexând toate facturile și/sau documentele de import în original, care să evidențieze taxa a cărei rambursare se solicită;

b) să facă dovada că este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competentă din statul membru în care aceasta este stabilită.

Totuși, atunci când autoritatea fiscală competentă română posedă deja o astfel de dovadă, nu este obligatoriu ca persoana impozabilă să aducă noi dovezi pe o perioadă de un an de la data emiterii primului certificat de către autoritatea competentă a statului în care este stabilită;

c) să confirme prin declarație scrisă că în perioada la care se referă cererea sa de rambursare nu a efectuat livrări de bunuri sau prestări de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu excepția, după caz, a serviciilor prevăzute la alin. (3) lit. a) și b);

d) să se angajeze să înapoieze orice sumă ce i-ar putea fi rambursată din greșeală.

... (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)”.

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 facturată de alte persoane impozabile și achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul său în România, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic.

De asemenea, se reține faptul că pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru are obligația:

- să depună la organele fiscale competente din România o cerere pe formularul al cărui model este stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, anexând toate facturile și/sau documentele de import în original, care să evidențieze taxa a cărei rambursare se solicită, exprimată în lei;
- să facă dovada că este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competentă din statul membru în care aceasta este stabilită;
- să confirme prin declarație scrisă că în perioada la care se referă cererea sa de rambursare nu a efectuat livrări de bunuri sau prestări de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu excepția, după caz, a serviciilor prevăzute la pct.49 alin. (3) lit.a) și b) și să se angajeze să înapoieze orice sumă ce i-ar putea fi rambursată din greșeală.

Astfel, se reține faptul că cererea de rambursare cuprinde toate operațiunile ce stau la baza sumei solicitate respectiv achizițiile și importurile de bunuri, precum și prestările de servicii ce i-au fost efectuate, tipul operațiunii (achiziții, importuri sau prestări de servicii), natura bunurilor achiziționate sau importate ori natura serviciilor care i-au fost prestate, numele și prenumele sau denumirea furnizorului ori a prestatorului de servicii, codul de identificare fiscală comunicat de către furnizor sau prestatorul de servicii, data, respectiv numărul facturii din care reiese suma solicitată spre rambursare, suma de taxă pe valoarea adăugată ce reiese din factura respectivă.

Totodată, se reține faptul că toate sumele se înscriu în lei.

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, trebuie în primul rând să fie exprimată în lei, să facă dovada că taxa solicitată la rambursare a fost achitată până la data depunerii cererii de rambursare, iar exigibilitatea taxei aferentă facturilor înscrise în cererea de rambursare a intervenit în perioada pentru care s-a solicitat rambursarea, cu prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare.

De asemenea conform prevederilor pct.49 alin.3 din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI “Taxa pe valoarea adăugată” din Codul fiscal se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri efectuate în România dacă bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru anumite operațiuni, expres prevăzute la respectivul alineat al pct.49.

În consecință, în cazul neprezentării dovezii achitării taxei, organul fiscal competent este îndreptățit să respingă solicitările de rambursare.

Totodată, Directiva 208/9/CE a Consiliului conține prevederi clare cu privire la prezentarea unei dovezi care să ateste achitarea taxei de către solicitant, prevederi în baza cărora se rambursează TVA achitată în alt stat membru decât statul membru de stabilire.

Astfel că, în situația în care persoanele nerezidente nu fac dovada achitării taxei pe valoarea adăugată, organul fiscal competent are obligația de a respinge pentru care nu a fost făcută dovada achitării.

Menționăm că, în acest sens s-a exprimat și direcția de specialitate din cadrul ANAF, implicată în elaborarea legislației aplicabile în România, prin care au fost transpuse prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului.

Mai mult, față de susținerea petentei din contestație că:., *pentru pozițiile 1-8 și 12-21 privind dovezile de plată, acestea au fost trimise în 21.10.2011 și 25.11.2011, demonstrând buna plată a facturilor. Aceste documente sunt de aceeași natură ca dovezile de plată ale cererii ... care a făcut obiectul unei rambursări complete, dar unele formate sunt diferite.*

...depune atașat la contestație, întreaga demonstrație că dovezile de plată furnizate în 21.10.2011 și 25.11.2011 sunt aceleași ca cele care au permis rambursare a ..., pe care le trimite din nou”,

aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- contestatoarea a transmis o serie de documente, în limba franceză, emise de X din ... pentru facturile de la pozițiile 1-8 și de la 12 la 21 din lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea, fără însă a prezenta ordine de plată, extrase de cont sau orice alte documente de plată a facturilor emise de banca prin care s-au derulat aceste operațiuni;

- documentele, în limba franceză, emise de X din ... pentru facturile de la pozițiile 1-8 și de la 12-21 din lista operațiunilor, nu pot fi considerate documente doveditoare pentru achitarea TVA din facturile pentru care se solicita

rambursarea TVA, fiind copii după documente emise de X din ... referitoare la modul de înregistrare contabilă a facturilor și a plății, referitoare la valoarea tranzacțiilor, etc.

Astfel se reține faptul că, atât la depunerea cererii de rambursare, cât și ulterior, cu ocazia cererii de informații suplimentare din 01.10.2012, respectiv prin depunerea contestației, X din ... nu a transmis ordine de plată, extrase de cont sau orice alte documente de plată a facturilor, documente emise, vizate și ștampilate de banca prin care s-au derulat aceste operațiuni, documente care să ateste achitarea TVA solicitat la rambursare pentru pozițiile de la nr.1-8 și nr.12-21 din lista operațiunilor.

De asemenea referitor la susținerea petentei că:

«...decizia C274/10 - EC vs. Ungaria, dată de Curtea Europeană de Justiție, care a apreciat că rambursarea creditelor de TVA nu puteau depinde de plata facturii, în caz contrar acest lucru ar însemna că dreptul de deducere a TVA-ului să fie condiționat de reglarea efectivă a facturilor. În conformitate cu jurisprudența Curții Europene de Justiție, niciun Stat Membru al Uniunii Europene nu se poate prevala din singurul motiv de lipsa de justificare de plată sau de inadecvarea dovezii de plată a unei facturi pentru a justifica refuzul de restituire a TVA-ului»,

acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit art.3 din 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 materia 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 HG nr. 44/2004, care stipulează condițiile obligatorii pe care trebuie să le îndeplinească persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru a solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile, între care prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.

În consecință, organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, în mod legal, nu au acordat drept de rambursare și au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată solicitată, pe motiv că pentru pozițiile nr. 1-8 și 12-21 din lista operațiunilor pentru care se solicita TVA, persoana juridică nerezidentă nu a prezentat documentele de plată prin care să se ateste achitarea TVA.

În ceea ce privește susținerea petentei că: *« pentru pozițiile 1, 9 și 10, referitoare la partea de testare a vehiculelor, art.145 alin.(1), invocat de*

organele fiscale, face trimitere la autovehicule motorizate rutiere utilizate exclusiv pentru transportul de persoane, petenta susținând că însă, acestea sunt vehicule de încercare fabricate și livrate în România, după cum reiese din documentele de transport », aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât trebuie avute în vedere prevederile art.145¹ alin.(1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care arată :

„ART. 145¹ Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

(2) Prin achiziție de vehicule, în sensul alin. (1), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului.”, iar din descrierea din facturilor cuprinse la pozițiile nr. 1, 9 și 10 din lista operațiunilor pentru care se solicita TVA, nu reiese faptul că ar fi vorba de autovehicule de testare, fiind vorba de autoturisme, X din ... nefăcând dovada că ar fi vorba de autovehicule de testare.

În consecință X din ... a solicitat eronat TVA pentru achiziții de autovehicule, deoarece pentru achiziția de autovehicule TVA nu se deduce, iar autovehicule de testare nu intră în categoria vehiculelor menționate la excepție.

Față de cele prezentate, organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, în mod legal, nu au acordat drept de rambursare și au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată solicitată, pentru pozițiile nr. 1, 9 și 10 din

lista operațiunilor, pe motiv că nu are drept de deducere a TVA pentru achiziționarea de autovehicule.

De asemenea referitor la susținerea petentei că: « *pentru poziția nr. 11, fiind vorba de mini-bar, articole 145 și 146, invocate de organele fiscale, vorbesc de băuturi alcoolice care nu sunt deductibile, cu toate acestea, conform detaliului facturii, acestea sunt băuturi nealcoolice*», aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât trebuie avute în vedere prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile;

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

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;

d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;

e) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.

(3) Dacă nu contravine prevederilor alin. (2), persoana impozabilă are dreptul de deducere a taxei și pentru cazurile prevăzute la art. 128 alin. (8) și la art. 129 alin. (5).

(4) În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153.

(5) Nu sunt deductibile:

a) taxa aferentă sumelor achitate în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și taxa aferentă sumelor încasate în numele și în contul altei persoane, care nu sunt incluse în baza de impozitare a livrărilor/prestărilor efectuate conform art. 137 alin. (3) lit. e);

b) taxa datorată sau achitată pentru achizițiile de băuturi alcoolice și produse din tutun, cu excepția cazurilor în care aceste bunuri sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii.”,

iar din factura nr. ... / 25.11.2010, în valoare totală de ... lei, emisă de SC Y SRL ..., cuprinsă la poziția nr.11 din lista operațiunilor pentru care se solicita TVA, nu reiese faptul că ar fi vorba de băuturi fără alcool, în descrierea din factură fiind menționate 2 poziții de mini-bar, în valoare de ... ron, respectiv ... ron, fără a se menționa de către emitentul facturii tipul băuturilor.

Față de cele prezentate, organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, în mod legal, nu au acordat drept de rambursare și au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată solicitată pentru poziția nr.11 din lista operațiunilor, în condițiile în care persoana impozabilă a solicitat eronat TVA pentru protocol, nerespectând prevederile art.145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, în speță sunt aplicabile și prevederile OG Nr. 92 din 24 decembrie 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. 2137/2011 (prevederi aplicabile la data depunerii contestației), 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) – b) din din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr. 2137/2011 (prevederi aplicabile la data depunerii contestației), 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;

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

În baza celor reținute și având în vedere faptul că X din ..., nu aduce alte argumente referitoare la aceste sume, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, prin care să combată constatările organelor

fiscale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele fiscale, nu invocă alte prevederi legale în speță, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată cele constatate de organele fiscale.

În consecință, se reține că petenta nu a respectat prevederile pct.49 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, dat în explicitarea art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile art. 145, art. 146 și art.145¹ alin.(1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus, rezultă că organul fiscal din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, în mod legal, nu au acordat drept de rambursare pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... RON.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 din 24 decembrie 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 și nemotivată, a contestației formulată de X din ..., împotriva Deciziei nr.../27.12.2011 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de ANAF, DGFP București, și care vizează suma de ... RON reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- X din ...;
- DGRFP Bucuresti – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți–Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor 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

...