

DECIZIA nr. 610 din 01.08.2014 privind
soluționarea contestației formulate de
ABC SPRL/BVBA - Belgia,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. cx/25.03.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată cu adresa nr. cx/25.03.2014 de către Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestația ABC SPRL/BVBA din Belgia.

Obiectul contestației, înregistrată sub nr. 38/06.01.2014 îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrs/2013 prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **S lei**.

Constatand ca, în speta, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare și având în vedere dispozițiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita să soluționeze contestația formulată de ABC SPRL/BVBA din Belgia.

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrs/2013, organele de specialitate din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabilii Nerezidenti au soluționat cererea de rambursare cu nr. de referință BE..., înregistrată sub nr. CER1/2013 formulată de societatea nerezidentă ABC SPRL/BVBA (fosta ABC SA) din Belgia, prin aprobarea la rambursare a TVA în suma de A lei și respingerea la rambursare a TVA în suma de S lei.

II. Prin contestația formulată ABC SPRL/BVBA susține că neindicarea datei de emitere a deciziei de rambursare atrage nulitatea acesteia întrucât la sfârșit, după numele funcționarilor, nu este dactilografiată și data, iar data înscrisă olograf nu reprezintă decât o mențiune cu privire la înregistrarea deciziei în evidentele organului fiscal. Ca atare, în temeiul art. 175 din Codul de procedura civilă raportat la art. 2 alin. 3 și art. 43 alin. 2 din Codul de procedura fiscala decizia este lovită de nulitate, lipsa datei pricinuindu-i o vătămare constând în dreptul la un proces echitabil.

În ceea ce privește dovada plății TVA, aceasta este prezentată în anexa 2 la contestație, dar cerința prezentării dovezii de plată este urmare traducerii greșite a Directivei a 9-a și contrara prevederilor art. 5 și art. 8 din directiva, precum și jurisprudenței comunitare din cauzele C-152/02, C-414/10, C-439/04, C-62/93, C-361/96 întrucât dreptul de deducere nu poate fi condiționat de plată anticipată a acesteia de către persoana impozabilă și ar conduce la o

discriminare pe baza de nationalitate. In plus, obligatia prezentarii dovezii platii TVA in vederea rambursarii a fost eliminata prin O.U.G. nr. 102/2013, din nota de fundamentare reiesind ca eliminarea acestei obligatii a fost determinata de alinierea legislatiei fiscale romanesti cu acquis-ul comunitar in materie.

Referitor la includerea in cererea de rambursare a facturii de la poz. 6, respinsa pe motiv ca exigibilitatea taxei a intervenit in anul yyyy cand a avut loc faptul generator, societatea nerezidenta ABC SPRL/BVBA sustine ca prevederile din legislatia nationala au eliminat complet prevederile directivei comunitare cu privire la posibilitatea ca exigibilitatea TVA sa fi intervenit inaintea facturarii, desi potrivit art. 14 alin. (1) din directiva a 9-a cererea de rambursare se refera la achizitii de bunuri sau servicii care au fost facturate pe parcursul perioadei de rambursare, cu conditia ca TVA sa fi devenit exigibila inaintea sau la momentul facturarii. Intrucat data facturii este 22.11.2012, in cadrul perioadei de rambursare, iar exigibilitatea TVA a intervenit in anul yyyy inainte de data facturii, prevederile directivei sunt indeplinite.

In ceea ce priveste TVA aferenta achizitiilor de servicii hoteliere, masa restaurant, minibar, nu exista nicio prevedere care sa limiteze dreptul de deducere pentru astfel de achizitii si, intrucat societatea efectueaza servicii de curierat, operatiuni taxabile cu drept de deducere, rezulta ca are dreptul la deducerea TVA conform art. 145 alin. (2) din Codul fiscal si pct. 49 alin. (5) din Normele metodologice.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile nerezidentei contestatoare, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

3.1. Referitor la nulitatea deciziei de rambursare

Cauza supusa solutionarii este daca motivul invocat de contestatoare privind nedactilografierea datei de emitere a deciziei de rambursare atrage nulitatea acesteia.

In fapt, pentru solutionarea cererii de rambursare formulata de societatea nerezidenta ABC SPRL/BVBA (fosta ABC SA) din Belgia cu nr. de referinta BE..., inregistrata sub nr. CER1/2013, organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au emis decizia de rambursare nr. decrs/2013, numarul si data deciziei fiind inscrite olograf in decizia comunicata societatii si existenta la dosarul cauzei.

Prin contestatia formulata ABC SPRL/BVBA sustine ca nedactilografierea datei langa semnaturile functionarilor care isi asuma emiterea deciziei atrage nulitatea acesteia si i-a produs o vatamare constand in nerespectarea dreptului la proces echitabil.

In drept, potrivit art. 43, art. 45 si art. 46 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 43. – (2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) *data la care a fost emis și data de la care își produce efectele; [...]*”.

“Art. 45. – (1) *Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii*”.

“Art. 46. – **Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu**”.

Din textele legale antecitate rezulta ca elementele precizate la art. 43 alin. (2) din Codul de procedura fiscala formeaza continutul actului administrativ fiscal, fara ca textul de lege sa contina vreo mentiune cu privire la obligativitatea sau continutul propriu-zis al fiecarui element in parte.

Asa cum este dezvoltata in doctrina juridica teoria nulitatii actelor juridice "vom folosi notiunea de **nulitate absoluta pentru a evoca nulitatea care intervine atunci cand este incalcata o conditie de legalitate de mare importanta**, ce se stabileste in concret in functie de dispozitiile normelor juridice care contureaza regimul juridic al actului administrativ in discutie, iar notiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei conditii de legalitate de mai mica importanta" (*Antonie Iorgovan, Tratat de drept administrativ*, vol. II, Editura All Beck, Bucuresti, 2002, p. 75).

Astfel, legiuitorul a inteles sa precizeze in mod expres acele elemente din continutul actelor administrative fiscale a caror lipsa este sanctionata cu nulitatea absoluta a actelor, ele fiind enumerate la art. 46 din Codul de procedura fiscala. Prin urmare, *numai pentru lipsa numelui, prenumelui si calitatii persoanei imputernicite a organului fiscal, numelui si prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei imputernicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absoluta*, vatamarea contribuabilului fiind prezumata, iar constatarea nulitatii putand fi efectuata chiar si din oficiu, fara a fi necesara cererea contribuabilului.

Cat priveste lipsa ori inscrierea eronata a celorlalte elemente din continutul actului administrativ fiscal, precum si nerespectarea unor reguli privind conditiile procedurale legate de emiterea actului nu este sanctionata cu nulitatea absoluta, ci pot determina anulabilitatea actului, asa cum s-a aratat si in literatura de specialitate (*D. Dascalu, C. Alexandru, Explicatiile teoretice si practice ale Codului de procedura fiscala*, Editura Rosetti, Bucuresti, 2005, p. 129-130).

Astfel, pentru a fi lovite de nulitate (relativa), avand in vedere prevederile art. 175 alin. (1) din Codul de procedura civila coroborat cu art. 2 alin.

(3) din Codul de procedura fiscala, actul administrativ fiscal "este lovit de nulitate daca prin nerespectarea cerintei legale s-a adus partii o vatamare care nu poate fi inlaturata decat prin desfiintarea acestuia".

In raport de continutul si forma deciziei de rambursare nr. decrs/2013 se retine ca **aceasta contine data la care a fost emisa**, respectiv data de 9 decembrie 2013, mentionata olograf impreuna cu numarul deciziei in partea initiala a deciziei. Rubrica "data" din partea finala a deciziei, mentionata in dreptul numelui si semnaturii functionarilor implicati in intocmirea, verificarea si aprobarea deciziei de rambursare **nu are semnificatia "datei emiterii" deciziei, asa cum eronat sustine contestatara, ci semnificatia datei in care fiecare dintre functionarii implicati au executat operatiunile de intocmire, verificare sau aprobare**, dovada fiind chiar faptul ca rubrica "data" este inscisa de trei ori. Sustinerea societatii nerezidente in sensul ca data inscisa olograf in decizie este doar data inregistrarii deciziei in evidentele fiscale nu are niciun temei, formularul de decizie prezentat in anexa nr. II la O.P.A.N.A.F. nr. 4/2010 precizand doar mentiunea "numar" a deciziei, la care organele fiscale au adaugat si data emiterii acesteia. Invocarea formularului din anexa nr. 5 la Ordinul nr. 523/2007 (care avea mentiunea "numar inregistrare" urmata de mentiunea "data") nu are niciun temei intrucat acest formular se emitea doar pentru cererile de rambursare depuse pana la data de 31 decembrie 2009, ceea ce nu este cazul in speta intrucat cererea societatii a fost depusa in anul 2013, iar solutionarea ei s-a facut in baza procedurii si a formularului aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 4/2010.

Neintemeiata este si sustinerea ABC SPRL/BVBA privind vatamarea sa prin nerespectarea dreptului la un proces echitabil pe motiv ca "data emiterii" deciziei atacate este inscisa olograf si "nu reprezinta data" (oricum, o sustinere eronata, conform celor retinute in precedent). Astfel, in conditiile in care **legea fiscala prevede expres ca decizia de rambursare isi produce efectele din momentul comunicarii, in lipsa oricarei alte mentiuni privind o data ulterioara, iar contestatara a primit in mod nemijlocit decizia, dovada fiind chiar faptul contestarii ei** prin referire la toate motivele indicate de organele fiscale in cuprinsul deciziei, contestatara nu demonstreaza de niciun fel in ce anume, concret, a constat incalcarea dreptului sau la un proces echitabil, simpla afirmatie neechivaland cu demonstrarea existentei vatamarii reclamate.

Fata de cele anterior prezentate rezulta ca decizia de rambursare nr. decrs/2013 cuprinde toate elementele prevazute de legislatia in vigoare, inclusiv cele prevazute la art. 46 din Codul de procedura fiscala, sustinerile ABC SPRL/BVBA privind nulitatea deciziei fiind nejustificate si vadind o inteprtare formalista a dispozitiilor legale aplicabile, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata in aceasta privinta.

3.2. Referitor la TVA in suma de S lei

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de

rambursarea taxei pentru achizitii de servicii, in conditiile in care nu a prezentat dovada achitarii acesteia pana la formularea cererii de rambursare si pentru achizitii de bunuri si servicii de natura meselor si bauturilor pentru care nu face dovada utilizarii efective in folosul operatiunilor taxabile.

In fapt, prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrs/2013, organele fiscale au respins la rambursare TVA in suma de S lei solicitata de ABC SPRL/BVBA prin cererea de rambursare inregistrata sub nr. CER1/2013 din urmatoarele motive:

- TVA in suma de H lei este aferenta unor achizitii de bunuri si servicii de natura minibar/masa restaurant din facturile inscrise la pozitiile 1,2 si 4, emise in anul 2012 de catre A..... si C..... pentru servicii de cazare, internet, bauturi, mese (cu TVA total in suma de T lei, diferenta fiind cuprinsa in totalul taxei aprobate la rambursare), nefiind indeplinite de conditiile de rambursare de la art. 145 alin. (2) din Codul fiscal si pct. 49 alin. (4) din Normele metodologice;

- TVA in suma de W lei din factura inscrisa la pozitia 6 si emisa sub nr. F1/22.11.2012 de catre ABC RO SRL pentru servicii de transport prestate in anul yyyy si pentru care faptul generator si exigibilitatea taxei a intervenit in anul yyyy si pentru care s-a solicitat rambursarea TVA in anul 2012, cu nerespectarea prevederilor pct. 49 alin. (16) din Normele metodologice si pentru care nu s-au prezentat dovezi de plata a facturii contrar prevederilor pct. 49 alin. (15) lit. a) din Normele metodologice.

In drept, potrivit art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

"Art. 147². - (1) **In conditiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabila nestabila in Romania**, care este stabilita in alt stat membru, neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate in Romania; [...]**".

Norme metodologice:

"49. (1) In baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabila nestabila in Romania, dar stabilita in alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate in Romania.** Taxa pe valoarea adaugata se ramburseaza de catre Romania, statul membru in care au fost achizitionate bunuri/servicii sau in care s-au efectuat importuri de bunuri, **daca persoana impozabila respectiva indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut in Romania sediul activitatii sale economice sau un sediu fix de la care sa fi efectuat operatiuni

economice sau, in lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau resedinta sa obisnuita;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este inregistrata si nici nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania conform art. 153 din Codul fiscal;

c) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri si nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia urmatoarelor operatiuni:

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

2. livrarea de bunuri si prestarea de servicii catre o persoana care are obligatia de a plati TVA in conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

(2) Nu se ramburseaza:

a) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata incorect;

b) taxa pe valoarea adaugata facturata pentru livrari de bunuri care sunt sau pot fi scutite in temeiul art. 143, 144 si 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adaugata facturata agentilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplica regimul special de taxa, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata ulterior inregistrarii in Romania in scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplica prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizitiilor este determinat in temeiul prevederilor art. 145, 145¹ si 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibila pentru rambursare in Romania, o persoana impozabila nestabilita in Romania trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere in statul membru in care este stabilita. In cazul in care o persoana impozabila nestabilita in Romania efectueaza, in statul membru in care este stabilita, atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere in respectivul stat membru, Romania va rambursa numai acea parte din TVA rambursabila conform alin. (3) care corespunde operatiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determina conform alin. (4), respectiv in aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate in Romania.

(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).

(13) Solicitantul trebuie să furnizeze informațiile din cererea de rambursare și eventualele informații suplimentare solicitate de organul fiscal competent din România în limba română.

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate până la data solicitării rambursării;

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

(16) Pe lângă operațiunile menționate la alin. (15), cererea de rambursare poate să se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză.

(17) Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii, și transmite pe cale electronică organului fiscal competent din România cererea de rambursare completată conform alin. (7)-(9) și informațiile/documentele prevăzute la alin. (10)-(12).

(22) În cazul în care organul fiscal competent din România consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, în special de la solicitant, dar și de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la alin. (21). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Dacă este necesar, se pot solicita alte informații suplimentare. Informațiile solicitate în conformitate cu prezentul alineat

pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, in original sau in copie, in cazul in care exista indoilei intemeiate cu privire la validitatea sau acuratetea unei anumite cereri. In acest caz, plafoanele prevazute la alin. (11) nu se aplica.

(23) Informatiile solicitate in temeiul alin. (22) trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata.

(34) Prevederile alin. (1)-(33) transpun prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decat statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008".

In speta, in privinta TVA in suma de W lei din factura emisa sub nr. F1/22.11.2012 de catre ABC RO SRL se retine faptul ca organele fiscale au respins la rambursare aceasta suma si datorita faptului ca societatea nerezidenta solicitanta nu a prezentat dovada achitarii facturii inainte de depunerea cererii de rambursare.

Prin contestatia formulata ABC SPRL/BVBA intelege sa se foloseasca si de dovada platii TVA, prezentata ca fiind in anexa nr. 2 la contestatie, desi la dosarul cauzei nu se regaseste o astfel de dovada, iar in referatul nr. organele fiscale emitente precizeaza expres ca, in fapt, societatea nerezidenta nu a anexat nicio dovada de plata.

Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal si pct. 49 alin. (1) teza initiala si alin. (15) lit. a) din Normele metodologice de aplicare prevad in mod expres ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate solicita rambursarea **doar a taxei facturata si achitata** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, iar conform pct. 49 alin. (22) din Norme organul fiscal are dreptul sa solicite orice informatii/documente suplimentare necesare analizei cererii de rambursare.

Sustinerile ABC SPRL/BVBA in sensul ca prevederile din legislatia interna ce conditioneaza rambursarea TVA de plata facturilor contravin Directivei a 9-a si jurisprudentei comunitare in materie nu pot fi retinute in solutionarea favorabila, avand in vedere dispozitiile art. 13 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala conform carora **"interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege"**, organele fiscale nefiind indrituite sa verifice validitatea legislatiei nationale in raport cu legislatia comunitara in materie. Ca atare, pentru TVA in suma de W lei aferenta facturii nr. F1/22.11.2012 inregistrata la pozitia nr. 6 din lista operatiunilor, organele fiscale au procedat corect la respingerea taxei solicitate, in conditiile in care societatea nerezidenta nu a prezentat nicio dovada de plata.

Mai mult, conform pct. 49 alin. (33¹) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate si completate prin H.G. nr. 77/2014:

“(33¹) Facturile emise în perioada 1 ianuarie 2009 - 31 decembrie 2013 inclusiv, care nu au fost achitate total/parțial până la data solicitării rambursării pot fi cuprinse într-o cerere de rambursare depusă până la data de 30 septembrie 2014, fără a mai fi necesară dovada achitării facturii”.

Se retine ca in acest sens, la solicitarea organului de solutionare a contestatiei cu adresa nr.2014, s-a pronuntat prin adresa nr.2014 si Directia generala din Ministerul Finantelor Publice, ca directie de specialitate, care a precizat urmatoarele:

“Cu privire la cererile de rambursare respinse prin decizie ca urmare a neprezentarii dovezii achitarii facturilor, aflate in procedura de contestare la data de 12.02.2014, consideram ca acestea trebuie solutionate potrivit prevederilor legale in vigoare la data depunerii cererilor. Insa si in aceasta situatie, contribuabilii pot cuprinde, potrivit prevederilor pct. alin. (33¹) din norme, facturile care au fost emise in perioada 1 ianuarie 2009 – 31 decembrie 2013 inclusiv, intr-o cerere de rambursare care poate fi depusa pana la data de 30 septembrie 2014, fara a mai fi necesara dovada achitarii acestora”.

In ceea ce priveste TVA in suma de H lei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii de natura minibar/masa restaurant din facturile inscrise la pozitiile 1,2 si 4 din lista operatiunilor (pentru serviciile hoteliere societatea nerezidenta a primit dreptul la rambursarea taxei), se retine ca potrivit pct. 49 alin. (4) din Normele metodologice **“Dreptul la rambursarea taxei aferente achizitiilor este determinat in temeiul prevederilor art. 145, 145¹ si 146 din Codul fiscal”**.

Or, conform art. 145 alin. (2) si alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 145. – (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, **dacă acestea sunt destinate** utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) **operațiuni taxabile**; [...]

(5) **Nu sunt deductibile**: [...]

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”.

Prin urmare, contrar sustinerilor contestatoarei, dreptul de deducere pentru achizitii de bunuri si servicii nu este unul absolut, **nefiind suficient ca societatea sa desfasoare operatiuni taxabile intrucat ea trebuie sa demonstreze ca achizitiile au si fost destinate efectiv in folosul operatiunilor taxabile reclamate**. Or, societatea nerezidenta nu a facut dovada ca mesele la restaurant si alte bunuri consumate de salariatii/reprezentantii societatii au fost achizitionate in folosul operatiunilor taxabile, si nu pentru consumul lor personal **avand in vedere natura acestora**, iar in privinta bauturilor alcoolice de la minibar legea fiscala prevede in mod expres

nedeductibilitatea, cata vreme ele nu sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestări de servicii.

In consecinta, in raport de cele prezentate anterior contestatia ABC SPRL/BVBA urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1), alin. (4) si (15) lit. a) din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 45 alin. (1), art. 46 si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Respinge contestatia ABC SPRL/BVBA din Belgia impotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrs/2013 pentru TVA respinsa la rambursare in suma **S lei**.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.