

DECIZIA nr.53/2018
privind solutionarea contestatiei formulata de
x,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **x**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de **12.09.2017**, inregistrata la AFCN sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x emisa de AFCN, comunicata prin posta cu scrisoarea recomandata x din data de **11.08.2017**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) si (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **x**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- I. In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:
- nu s-au semnat contracte intre contestatara si x,
 - descrierea produselor este oferita sub forma de lista de inventar,
 - referitor la bunurile achizitionate care raman in Romania, nu sunt disponibile documente de transport,
 - facturile pentru produse finite sunt emise intre x Ro si x NL, ca subcontractant, prin urmare, nu se afla la dispozitia x, iar in facturile emise intre x NL si x nu se mentioneaza x Ro,
 - exista declaratie din partea x Ro.

x nu detine alte documente decat facturile intre x NL si x pentru piesele de schimb produse in Romania si livrate de x NL catre x in Franta. Aceste documente nu vizeaza x Ro care a fost subcontractata direct de x NL.

Contestatara confirma ca furnizorul xx Romania SRL Timisoara factureaza catre clientul sau echipamentul care va ramane permanent in Romania, la sediul acestui furnizor, care foloseste echipamentul pentru producerea pieselor de schimb pentru x. Echipamentele sunt proprietatea x si nu vor fi refacturate altcuiva.

Ramanand in Romania, in proprietatea x, aceste echipamente sunt supuse TVA in Romania.

Piese de schimb care vor fi produse cu ajutorul echipamentului facturat sunt produse de xx Romania SRL Timisoara, in numele xx Netherlands cu care contribuabila are un acord de fabricare de echipamente pentru telecomunicatii.

xx Netherlands are un acord pentru serviciile de prelucrare cu xx Romania, in sensul ca xx Netherlands trimite materialele/componentele in Romania, iar xx Romania produce bunurile care raman in proprietatea xx Netherlands.

xx Romania emite facturi catre xx Netherlands pentru prestarile de servicii, iar apoi xx Netherlands vinde bunurile produse de catre x, care sunt livrate in Franta la sediul x.

Documentele de mai sus apartin companiilor externe si sunt confidentiale.

Lipsa documentelor de transport sau a contractelor cu furnizorii romani lox dovedeste absentia oricarei activitati economice a companiei x in Romania.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

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

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

Cauza supusa solutionarii este daca societatea nerezidenta are dreptul la rambursarea TVA in suma de x lei, in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice constatările organului fiscal.

In fapt, prin cererea nr. x aferenta perioadei 01.01.2015 - 31.12.2015, x a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de x lei, suma fiind respinsa la rambursare prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, intrucat societatea nu a prezentat documente in vederea justificarii dreptului de deducere a TVA inscrisa in cerere, astfel ca nu se poate determina natura operatiunilor facturate pentru care s-a solicitat rabursarea.

In drept, potrivit art. 302 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal si ale pct. 72 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1/2016:

Codul fiscal:

"Art. 302 - Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România și rambursarea TVA de către alte state membre către persoane impozabile stabilite în România

(1) În condițiile stabilite prin normele metodologice:

a) persoana impozabilă nestabilă în România, care este stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii, efectuate în România."

Norme metodologice:

“72. (1) În baza art. 302 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilă în alt stat membru poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferente importurilor și achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau reședința sa obișnuită;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este înregistrată și nici nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal;

c) pe parcursul perioadei de rambursare nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția următoarelor operațiuni:

1. prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c) - n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296 din Codul fiscal;

2. livrarea de bunuri și prestarea de servicii către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 307 alin. (2) - (6) din Codul fiscal.

(2) Nu se rambursează:

a) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată incorect;

b) taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrări de bunuri care sunt sau pot fi scutite în temeiul art. 294, 295 și 296 din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agenților de turism, inclusiv turoperatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 311 din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adăugată care, conform Codului fiscal, a fost facturată ulterior înregistrării în România în scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplică prevederile art. 301 din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri/servicii, inclusiv taxa aferentă importurilor, efectuate în România, în măsura în care bunurile și serviciile respective sunt utilizate pentru următoarele operațiuni:

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

b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 307 alin. (2) - (6) din Codul fiscal;

c) prestarea de servicii de transport și de servicii auxiliare acestora, scutite în temeiul art. 294 alin. (1) lit. c) - n), art. 295 alin. (1) lit. c) și art. 296 din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 297, 298 și 299 din Codul fiscal. (...)

(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, inclusiv copii de pe documentele prevăzute la alin. (11), de la solicitant sau de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, după caz, 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, în original ori în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la veridicitatea sau acuratețea unei anumite cereri. În acest caz, plafoanele prevăzute la alin. (11) nu se aplică. (...)

(34) Prevederile alin. (1) - (33) transpun prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detxate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 44 din 20 februarie 2008, și ale Directivei 2010/66/UE a Consiliului din 14 octombrie 2010 de modificare a Directivei Consiliului 2008/9/CE de stabilire a normelor detxate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria L, nr. 275 din 20 octombrie 2010."

Conform dispozițiilor legale de mai sus, persoanele impozabile nerezidente și care nu sunt stabilite în România beneficiază de rambursarea TVA achitată în România dacă sunt îndeplinite mai multe condiții, printre care și condițiile cumulative referitoare la: inexistența sediului activității economice/sediului fix în România, la neînregistrarea sau inexistența obligației înregistrării în scopuri de TVA în România și la neefectuarea de operațiuni impozabile în România, respectiv neefectuarea de livrări de bunuri sau prestări de servicii ce se consideră ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu excepția operațiunilor anume precizate în lege.

De asemenea, pentru a beneficia de rambursarea TVA este necesar ca operațiunile constând în livrări de bunuri sau prestări de servicii să fie impozabile în România, în caz contrar TVA solicitată aparând ca fiind facturată incorect și, în consecință, nerambursabilă.

De asemenea, conform dispozițiilor art.132 și art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în cursul anului 2015:

“Art. 132 Locul livrării de bunuri

(1) Se consideră a fi locul livrării de bunuri:

(...) c) locul unde se găsesc bunurile atunci când sunt puse la dispoziția cumpărătorului, în cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate. (...)"

“Art. 133 Locul prestării de servicii

(...) (2) Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”

În speta, prin cererea nr. x aferentă perioadei 01.01.2015 - 31.12.2015, x a solicitat autorităților fiscale române rambursarea TVA în suma de x lei, suma fiind respinsă la rambursare prin Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. x, întrucât societatea nu a prezentat documente în vederea justificării dreptului de deducere a TVA înscrisă în cerere, astfel ca nu se poate determina natura operațiunilor facturate pentru care s-a solicitat rambursarea.

Se reține că organul fiscal a solicitat documente și informații suplimentare societății nerezidente prin cererile nr. x și nr. x (aspect recunoscut și prin contestația formulată), respectiv:

- contractele și / sau comenzile în baza cărora au fost întocmite facturile fiscale înscrise în cererea de rambursare;
- explicații privind operațiunile facturate;
- documente justificative din care să rezulte circuitul ulterior al bunurilor și serviciilor achiziționate/prestate;
- documente din care să rezulte că bunurile achiziționate au rămas în România.

Drept urmare, societatea a prezentat numai următoarele documente și informații:

- facturile fiscale cuprinse în cererea de rambursare;
- declarația pe propria răspundere a SC xx România SRL, prin care această societate a subliniat că bunurile facturate conform facturilor care au făcut obiectul cererii de rambursare nu au parasit teritoriul României, rămânând pentru a susține activitatea de producție, la care există atașată o anexă și o listă de inventar a bunurilor primite în folosință;
- explicații privind operațiunile facturate.

Trebuie subliniat că societatea nerezidentă nu a depus documente suplimentare în susținerea contestației față de cele deja prezentate organului fiscal cu ocazia efectuării anxei documentare, deși avea această posibilitate, conform dispozițiilor art. 276 alin 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Astfel, din analiza documentelor atașate de societate la cererea de rambursare, existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:

1. Facturile fiscale cuprinse în cererea de rambursare nu cuprind explicații suplimentare și nici anexe din care să rezulte natura bunurilor/serviciilor livrate/prestate,

la denumirea bunurilor/serviciilor achizitionate fiind mentionate numai urmatoarele precizari:

de exemplu: "NRE (tooling for glueing)", "NRE - Service tooling & fixture", "CO4 2014 spare opical optical fibers", "Reconciliation Q1 2015 NRE", "ICT fixture for RDL - B/C", "CQ2 2015 ALC3 NRE, spare opical fibers", "ICT fixtures maintenance costs CY 2015", etc.

2. In cuprinsul facturilor fiscale se face referire la existenta unor comenzi, pe care societatea nu le-a prezentat in sustinerea cererii de rambursare/ contestatiei, respectiv:
de exemplu: "x"etc.

3. La declaratia pe propria raspundere a SC xx Romania SRL, prin care aceasta societate a subliniat ca bunurile facturate conform facturilor care au facut obiectul cererii de rambursare nu au parasit teritoriul Romaniei, ramanand pentru a sustine activitatea de productie, exista anexata lista de inventar a bunurilor primite in folosinta, in cuprinsul careia se face referire la existenta unor comenzi care poarta numerele mentionate in cuprinsul facturilor.

Asa cum am retinut anterior, societatea nu a prezentat in sustinerea cauzei comenzile respective.

4. Potrivit facturii fiscale nr. x, la denumirea bunurilor/serviciilor achizitionate se mentioneaza: "ICT fixtures **maintenance costs** CY 2015", prin urmare, in cazul acestei achizitii de servicii (intretinerea armaturilor) sunt aplicabile dispozitiile art. 133 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, locul prestarii serviciilor fiind in Franta.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca, in conditiile in care societatea cunostea pozitia organului fiscal cu privire la neindeplinirea conditiilor pentru rambursarea TVA aferenta bunurile achizitionate, pe motiv ca nu a prezentat documente din care sa rezulte natura operatiunilor facturate pentru care s-a solicitat rambursarea, aceasta nu a depus documente suplimentare nici in sustinerea contestatiei, astfel ca nu se poate efectua incadrarea legala a operatiunilor si pe cale de consecinta nu poate beneficia de rambursarea TVA.

Asa cum am aratat anterior, aceasta a prezentat documente din analiza carora nu se poate stabili daca au legatura cu cauza supusa solutionarii, neputandu-se identifica natura operatiunilor economice desfasurate, bunurile (serviciile) achizitionate. Prin urmare, simplele argumente din contestatie nu pot fi retinute, cata vreme nu sunt sustinute cu documente.

Or, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei îi revine acesteia.

Situației de fapt îi este aplicabil și principiul de drept potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”. Astfel, sarcina probei nu implică un drept al contestatari,

ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

Se retine ca potrivit pct. 72 (4) din HG nr. 1/2014, dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 297, 298 și 299 din Codul fiscal; prin urmare, simpla detinere a facturilor de achiziție de către societatea contestată **nu este suficientă** pentru a demonstra scopul achiziției acestora, întrucât, într-o atare ipoteză, ar fi suficientă doar îndeplinirea condiției privind detinerea documentului justificativ pentru ca o persoană impozabilă să deducă imediat, integral și nelimitat taxa aferentă achizițiilor. Or, o asemenea ipoteză ar lipsi de orice efecte juridice dispozițiile art. 145 alin. (2) teza întâi din Codul fiscal, în vigoare până la data de 31.12.2015 (art. 297 alin 4 din Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 01.01.2016), care condiționează în mod evident rambursarea taxei aferente achizițiilor de alocarea lor unor destinații precise, anume stabilite de lege. Dimpotrivă, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit să întărească **legătura directă și imediată care trebuie să existe între achiziții și utilizarea lor propriu-zisă.**

Având în vedere cele mai sus prezentate, urmează a se respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de **x** împotriva Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. **x** emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **x lei**.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și ale pct. 72 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1/2016, art.132 și art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în cursul anului 2015, art. 279 și 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată de **x** împotriva Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. **x** emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **x lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.

