

D E C I Z I A nr. 3406/256/15.10.2013

privind soluționarea contestației formulată de X din ..., reprezentată prin SC Y SRL ..., 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 depuse de X din ..., SC Y SRL

Prin urmare, cu adresa nr. ... / HD / 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 ..., SC Y SRL ..., spre competență soluționare Biroului Soluționare Contestații din cadrul DGFP Hunedoara.

X din ..., persoană juridică ... cu sediul social situat în ..., având număr de înregistrare fiscală ..., reprezentată de SC Y SRL , cu sediul social în ..., nr. ONRC: ..., CIF: ..., a depus contestație la DGFP București, fiind înregistrată sub nr. ... / 15.03.2012.

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr. ... / 30.01.2012 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 ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația este întocmită și semnată de dl. Z, director al SC Y SRL , în calitate de reprezentant pentru societatea nerezidentă X, la contestație fiind anexată, în original, o traducere a procurii, legalizată la notar public Q din ..., sub nr. ... / 13.03.2012.

În vederea îndeplinirii condițiilor procedurale, prin adresa nr. ... / 01.10.2013, transmisă prin email în data de 02.10.2013, primită de petentă în data de 03.10.2013, DGRFP Timișoara a solicitat transmiterea unui exemplar al contestației, în original, care să poarte amprenta ștampilei societății SC Y SRL .

Prin adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / 08.10.2013, SC Y SRL , în calitate de reprezentant pentru societatea nerezidentă X transmite contestația purtând amprenta ștampilei societății.

Referitor la depunerea în termen a contestației, potrivit celor menționate în referatul nr.../30.01.2013 cu propunerile de soluționare, Decizia nr.../30.01.2012 a fost transmisă societății X, atât prin portalul electronic în data de 31.01.2012, cât și prin poștă cu confirmare de primire externă. Decizia a fost primită de societatea nerezidentă în data de 13.02.2012, potrivit confirmării de

primire externe anexate în copie la dosarul contestației. Contestația a fost înregistrată DGFP București, sub nr. ... / 15.03.2012.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 – 207 din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere prevederile 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 invocă următoarele:

La data de 13.02.2012, societății i-a fost comunicată Decizia de rambursare a TVA prin care a fost respinsă la rambursare suma solicitată în cuantum de ... RON.

Motivul de fapt care a stat la baza deciziei, a fost acela că : *“societatea nerezidentă nu a prezentat notificarea potrivit prevederilor pct.38 alin.(3) Titlul VI “Taxa pe valoare adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, din care să rezulte faptul că ... Sucursala București a optat pentru pentru taxarea operațiunilor scutite de taxa prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal”*.

În ceea ce privește motivul pentru respingerea rambursării TVA, petenta face precizarea că notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) a fost făcută și înregistrată la DGFP București – AFPCM, sub nr. ... din data de 12.07.2011.

Pe baza celor de mai sus, petenta consideră că, în mod eronat, organele fiscale au respins rambursarea sumei de ... RON, deoarece notificările, după cum s-a menționat anterior, au fost înregistrate de locator încă din data de 12.07.2011.

În drept, contestația se întemeiază pe prevederile art.205-207 din OG nr.93/2003 privind Codul de procedură fiscală, prevederile art.147² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și punctele corespunzătoare acestora din normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală și ale Codului fiscal.

Petenta în susținere atașează la contestație următoarele:

-în copie, notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e).

II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, prin Decizia de rambursare nr. ... / 30.01.2012 au consemnat următoarele:

Urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, pentru anul 2010, perioada 01.01.2010 – 31.12.2010, formulată de X din ..., înregistrată cu nr. ... / 02.09.2011, 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. ... / 30.01.2012 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:

Din analiza documentelor anexate la cererea de rambursare a rezultat faptul că W Sucursala ... a prestat societății nerezidente X din ..., servicii care au constat în punerea la dispoziție a unui spațiu și servicii contabile.

Serviciile de închiriere a unui bun imobil sau numai a unei părți din bunul imobil sunt operațiuni scutite de taxă potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal. Societatea nerezidentă nu a prezentat notificarea potrivit prevederilor pct.38 alin.(3) Titlul VI “Taxa pe valoare adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.4412004, cu modificările și completările ulterioare, din care să rezulte faptul că W Sucursala ... a optat pentru taxarea operațiunilor scutite de taxă prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal.

În cazul serviciilor contabile locul prestării serviciului se consideră a fi conform art.133 alin.(2) din Codul fiscal, locul unde persoana impozabilă, care primește serviciul își are stabilit sediul activității sale economice, respectiv Germania. Întrucât locul prestării serviciului nu este în România rezultă că operațiunea nu este impozabilă în România, conform art.126 alin.(1) din Codul fiscal.

De asemenea în art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.49 alin.(2) lit.a) Titlul VI “Taxa pe valoare adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se precizeza faptul că: “*nu se*

rambusează taxa pe valoare adăugată care, conform Codului fiscal a fost facturată incorect”.

În drept, organele fiscale au invocat prevederile:

- art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.38 alin.(3) Titlul VI “Taxa pe valoare adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare;
- art.133 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.49 alin.(2) lit.a) Titlul VI “Taxa pe valoarea adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, 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 din documentele noi depuse în susținerea cauzei, precum și 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. ... / 30.01.2012 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,

Împotriva Deciziei nr. ... / 30.01.2012, X a formulat și a depus contestație, înregistrată DGFP București, sub nr. ... / 09.05.2011, petenta contestând suma de ... lei și invocând faptul că notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) a fost făcută de locator și

înregistrată la București – Administrația Finanțelor Publice Contribuabili Mijlocii, sub nr. ... din data de 12.07.2011.

Societatea nerezidentă X a solicitat prin cererea de rambursare, înregistrată cu nr. ... / 02.09.2011, cu numărul de referință ..., rambursarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, perioada 01.01.2010 – 31.12.2010, conform art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru un număr de 13 facturi care au fost înscrise în “Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA” - parte integrantă a cererii de rambursare.

Întrucât documentele anexate la cererea de rambursare erau incomplete și irelevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți a solicitat societății nerezidente X SRL, prin intermediul cererii de informații suplimentare nr.../20.12.2011 (anexa 2), prezentarea următoarelor documente:

- documente justificative de plată care să ateste achitarea facturilor înscrise în cererea de rambursare și implicit a taxei pe valoare adăugată pentru care se solicită rambursarea;

- contractele care au stat la baza emiterii facturilor pentru care se solicită rambursarea, însoțite de traducerea autorizată a acestora în limba română;

- descrierea operațiunilor efectuate de societate în România;

- orice alte documente din care să rezulte operațiunile desfășurate de societate în România (facturi, contracte încheiate cu alte societăți și care au legătură cu bunurile/serviciile care au fost livrate/prestate în România, documente de transport, etc).

Potrivit prevederilor pct.49 alin.(7) lit.b) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI “Taxa pe valoare adăugată” din Codul fiscal, “Cererea de rambursare trebuie să conțină o adresă de contact pe cale electronică. Astfel, cererea de informații suplimentare nr.../20.12.2011 a fost transmisă societății nerezidente X pe cale electronică, conform prevederilor legale, la adresa de mail înscrisă pe cererea de rambursare, fiind confirmată de primire.

Informațiile solicitate în temeiul alin.(22) trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care solicitarea de informații suplimentare este primită de cel cărui a îi este adresată, conform pct.49 alin.(23) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI “Taxa pe valoare adăugată” din Codul fiscal.

Prin mailul din data de 17.01.2012, societatea nerezidentă X a transmis contractele încheiate de aceasta cu W Sucursala ... și SC J SA, precum și o serie de extrase de cont.

În urma analizării acestor documentelor a rezultat faptul că W Sucursala ... a prestat societății nerezidente o serie de servicii care au constat în punerea la dispoziție a unui spațiu în cadrul birourilor W Sucursala ..., precum și servicii legate de organizarea evidențelor contabile. Urmare serviciilor prestate W Sucursala ... a facturat societății nerezidente contravaloarea acestor servicii prin

intermediul facturilor anexate la cererea de rambursare nr..../02.09.2011 pentru care societatea nerezidentă X a solicitat rambursarea taxei pe valoare adăugată.

Astfel, potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, închirierea unui bun imobil sau numai a unei părți din bunul imobil sunt operațiuni scutite de taxă.

Trebuie menționat faptul că societatea nerezidentă X a prezentat conform pct.38 alin.(3) din Titlul VI "Taxa pe valoare adăugată" din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, nu a prezentat inițial notificarea potrivit căreia W Sucursala ... ar fi optat pentru taxarea operațiunilor scutite de taxa prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal.

Notificările privind opțiunea de taxare de către W Sucursala ... a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(1) lit.e) din Codul fiscal au fost transmise de societatea nerezidentă X prin mail în data de 15.02.2012, după data emiterii și comunicării deciziei nr..../30.01.2012. Notificările potrivit cărora W Sucursala ... a optat pentru taxarea operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(1) lit.e) din Codul fiscal, pentru bunul imobil situat în ...București, data de la care se opta pentru taxare fiind 01.09.2009, respectiv pentru bunul imobil situat în ... București, data de la care se opta pentru taxare fiind 01.01.2010, acestea au fost înregistrate în data de 12.07.2011, la DGFP București – Administrația Finanțelor Publice Contribuabili Mijlocii, sub nr. ... din data de 12.07.2011.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

"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 pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România. (...)"

Norme metodologice:

49). (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilită în România, dar stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România. 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. 153 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. 143 alin. (1) lit. c) - m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144¹ 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. 150 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. 143, 144 și 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adăugată facturată agențiilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ 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. 147¹ din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, 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 realizate în România;

b) operațiuni efectuate către o persoană care are obligația de a plăti TVA în conformitate cu art. 150 alin. (2) - (6) din Codul fiscal.

(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 145, 145¹ și 146 din Codul fiscal.

(6) Pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă care nu este stabilită în România adresează o cerere de rambursare pe cale electronică și o înaintează statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv.

(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).

(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. Prin excepție, pentru cererile care se referă la rambursări aferente anului 2009, termenul-limită de transmitere este 31 martie 2011. 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).

(21) După primirea cererii transmise pe cale electronică de autoritatea competentă din alt stat membru, organul fiscal competent din România îi comunică de îndată solicitantului, pe cale electronică, data la care a primit cererea. Decizia de aprobare sau respingere a cererii de rambursare se comunică solicitantului în termen de 4 luni de la data primirii cererii, dacă nu se solicită informații suplimentare conform alin. (22).

(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, în original sau în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau acuratețea unei anumite cereri. În acest caz, plafoanele prevăzute la alin. (11) nu se aplică.

(23) Informațiile solicitate în temeiul alin. (22) trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care solicitarea de informații suplimentare este primită de cel căruia îi este adresată.

(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 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 L 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 detaliate 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 L 275 din 20 octombrie 2010.”

Din normele legale sus-citate rezultă că legiuitorul a stabilit o procedură specifică prin care persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitată pentru livrări de bunurile, prestările de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusă unor condiționalități specifice acestui tip de rambursare, și anume: persoanele în cauză să nu fie înregistrate sau să nu aibă obligația înregistrării în scopuri de TVA în statul căruia i se solicita rambursarea, să nu efectueze livrări de bunuri sau prestări de servicii în perioada pentru care solicită rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este în statul membru căruia i se solicită rambursarea, să depună o cerere de rambursare în termenul legal și să îndeplinească anumite formalități specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit conținut, la care se anexeze toate documentele aferente, să depună documentele care să evedențieze taxa în lei achitată de această persoană pentru achiziția a cărei rambursare se solicită, să trimită pe cale electronică copii de pe facturile fiscale în care baza de impozitare este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro , etc.).

Referitor la prezentarea facturilor și a documentelor care atestă plata facturilor, se reține că pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice 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 bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul său în România.

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 alin.(5) 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:

- dovada achitării TVA;
- prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.

De asemenea trebuie avute în vedere prevederile Secțiunii a 2-a -Solicitarea rambursării și a Secțiunii a 3-a -Analiza cererii și a documentelor atașate, din Anexa nr. 1 PROCEDURA de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, aprobată prin OPANAF nr. 4/2010, care prevede:

“Secțiunii a 2-a Solicitarea rambursării

3. Pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă care nu este stabilită în România, denumită în continuare solicitant, adresează pe cale electronică o cerere de rambursare pe care o înaintează statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv.

4. Solicitantul trebuie să furnizeze atât informațiile din cererea de rambursare, cât și eventualele informații suplimentare/documente solicitate de către compartimentul de specialitate, în condițiile pct. 9.1 și 9.3 din prezenta procedură, în limba română sau însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați, potrivit prevederilor art. 8 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

5.1. Cererile de rambursare primite prin intermediul statului membru de stabilire, care conțin elementele prevăzute la pct. 49 alin. (7) - (12) din normele metodologice, se transmit, cu ajutorul portalului electronic pus la dispoziție de Direcția generală de tehnologia informației, compartimentului de specialitate definit la pct. 2 din prezenta procedură.

coroborate cu SECȚIUNEA a 3-a Analiza cererii și a documentelor atașate, care prevede:

“8. *Compartimentul de specialitate analizează documentația depusă de solicitant, verificând respectarea condițiilor impuse pentru rambursare, potrivit pct. 49 din normele metodologice.*

9.1. *În cazul în care compartimentul de specialitate 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 pct. 49 alin. (21) din normele metodologice.*

9.2. *În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea de rambursare se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace.*

9.3. *Dacă, ulterior transmiterii cererii de informații suplimentare, compartimentul de specialitate consideră necesar, se pot solicita alte informații suplimentare.*

10. *Informațiile solicitate în conformitate cu pct. 9 din prezenta procedură pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original sau în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate cu privire la validitatea sau acuratețea unei anumite cereri. În acest caz, plafoanele prevăzute la pct. 49 alin. (11) din normele metodologice nu se aplică.*

11. *Solicitarea de informații potrivit pct. 9 din prezenta procedură se face prin completarea și transmiterea cererilor de informații suplimentare/alte informații suplimentare, ale căror modele sunt prevăzute în anexele nr. 2, 3 și 4 la prezenta procedură.*

12.1. *În situația în care compartimentul de specialitate transmite cererea de informații suplimentare/alte informații suplimentare prin mijloace electronice, destinatarul cererii va confirma electronic data primirii acestei cereri.”*

Astfel cu toate că petenta face precizarea că notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.e) a fost făcută și înregistrată la DGFP București – AFPCM, sub nr. ... din data de 12.07.2011, din analizarea contractului nr. .../25.08.2009, precum și a facturilor anexate la cererea de rambursare nr..../02.09.2011 a rezultat faptul că W Sucursala ... a pus la dispoziția societății nerezidente X un spațiu în incinta birourilor sale pe o perioada mai mare de un an, facturând în acest sens, atât serviciile de închiriere a spațiului, cât și serviciile legate de evidențele contabile și alte cheltuieli variabile prestate de către aceasta conform prevederilor contractuale.

Potrivit contractului nr..../19.03.2008 societatea nerezidentă X, în calitate de prestator, se angaja să închirieze SC J SA, în calitate de beneficiar, 3 macarale turn care urmau să fie montate la fabrica de ciment din Pe lângă serviciile de închiriere societatea nerezidentă asigură suportul tehnic și uman

pentru montarea, demontarea, întreținerea, supervizarea, reparațiile și pregătirea personalului clientului în legătură cu utilizarea macaralelor.

Având în vedere aceste aspecte, precum și perioada lungă de timp pentru care societatea nerezidentă a închiriat spațiul de birouri din incinta W Sucursala ... și serviciile efectuate de către acesta în legătură cu evidențele contabile ale societății nerezidente, din *descrierea activității economice pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile* nu reiese cu claritate dacă X 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, în condițiile în care a dispus de suficiente resurse tehnice și umane pentru a efectua prestările de servicii către SC J SA, conform prevederilor art.125¹ alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință societatea nerezidentă nu poate beneficia de rambursarea taxei pe valoare adăugată întrucât nu au fost îndeplinite condițiile prevăzute la pct.49 alin.(4) din Titlul VI “Taxa pe valoare adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea este de menționat și faptul că în cazul serviciilor contabile, locul de prestare a acestor servicii către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale, conform dispozițiilor art.133 alin.(2) din Codul fiscal. Întrucât locul prestării serviciului 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.

Astfel se reține că potrivit dispozițiilor pct.49 alin.(2) lit.a) Titlul VI “Taxa pe valoare adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, nu se rambursează taxa pe valoare adăugată care, potrivit Codului fiscal a fost facturată incorect.

Prin urmare, pe lângă cele reținute mai sus, trebuie avut în vedere 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 aliniat al pct.49.

Mai mult decât atât această prevedere este întărită și de cele menționate la pct.49 alin.(15) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI “Taxa pe valoare adăugată” din Codul fiscal, unde se precizează faptul că:

“*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”.

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

Totodată, Directiva 2008/9/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.

Ori din documentele aflate la dosarul contestației nu reiese achitarea de către X a achitarea TVA solicitat la rambursare pentru pozițiile din lista operațiunilor, la dosarul contestației se află o serie de documente, în limba ..., fără însă a se prezenta documente din care să reiasă clar achitarea facturilor, respectiv: ordine de plată, extrase de cont sau orice alte documente de plată a facturilor emise de banca prin care s-au derulat aceste operațiuni, iar în aceste condiții documentele, în limba ..., nu pot fi considerate documente doveditoare pentru achitarea TVA din facturile pentru care se solicita rambursarea TVA.

Astfel se reține faptul că, atât la depunerea cererii de rambursare, cât și ulterior, cu ocazia cererii de informații suplimentare, respectiv prin depunerea contestației, petenta 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 din lista operațiunilor, cu atât mai mult cu cât chiar în cadrul facturilor la rubrica destinată coordonatelor bancare sunt menționate date referitoare la bancă și contul bancar.

Deși prevederile legale referitoare la rambursarea taxei conform art.147² alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt clare în ceea ce privesc obligațiile ce trebuie îndeplinite pentru a putea beneficia de rambursarea taxei pe valoare adăugată, societatea nerezidentă X nu a anexat la cererea de rambursare

documente justificative de plată care să ateste achitarea facturilor și implicit a taxei pe valoare adăugată facturată pentru care se solicita rambursarea.

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, 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, societatea nerezidentă X nu a respectat condițiile impuse pentru rambursare potrivit 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, 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 ... lei.

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 ..., reprezentată prin SC Y SRL ..., împotriva Deciziei nr. ... / 30.01.2012 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, și care vizează suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- X din ...,
reprezentată prin SC Y SRL ...
- DGRFP București – 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

...