



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Tulcea
Nr. înreg. ANSPDCP :20007



Str. Babadag nr. 163bis
Loc. Tulcea, Jud. Tulcea
Tel : 0240 502601
Fax : 0240 502600
e-mail: Admin.TLTLJUDX01@mfinante.ro

DECIZIA nr. 59 din 10.2011
privind soluționarea contestației depusă de X înregistrată la D.G.F.P. –A.I.F.
Tulcea sub nr./.....2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ, prin adresa nr....., înregistrată la DGFP Tulcea sub/.....2011 asupra contestației formulată de X împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de T.V.A în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. prin care a fost respinsă la rambursare suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată .

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 pct (1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală și transmisă spre soluționare la D.G.F.P. Tulcea sub nr.....

Contestația este semnată de administrator.....și poartă ștampila societății Y S.R.L. La contestație este atașată împuternicirea dată de X societății Y S.R.L. pentru a acționa în calitate de reprezentant în relația cu A.N.A.F. –D.G.F.P. Tulcea .

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206,207 și 209 din O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta X cu sediul social înînregistrată la Registrul Comerțului din..... sub nr....., înregistrată în scopuri de T.V.A. însub nr..... contestă Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de T.V.A. în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..... emisă de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ din cadrul D.G.F.P. Tulcea prin care a fost respinsă la rambursare T.V.A. în sumă delei.

Prin contestația formulată, X solicită: desființarea în totalitate a Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr.emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea și admiterea la rambursare a sumei delei reprezentând T.V.A. motivând următoarele:

Petenta consideră calificarea de către organul de control a serviciilor facturate și cuprinse în cererea de rambursareca fiind eronată (art. 133 alin (2) lit g, pct. 5 din Legea 571/2003).

În opinia contestatoarei serviciile facturate în facturile incluse în cererea de rambursare(care includ întâlniri cu grupul de proiectare ,consultații pe durata perioadei de proiectare ,verificarea documentelor, pregătirea depunerii

documentelor, verificarea și ștampilarea M.L.P.A.T.) reprezintă servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile conf art. 133 alin (2) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal invocând în același sens și prevederile pct 13 alin (4) lit a și b din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003.

Pe baza contractului de lucrări și servicii pentru lucrările de proiectare în domeniul ingineriei mecanice și electrice dintre petentă și S.C. Z S.R.L., precum și pe baza adresei privind luarea de pozitie cu privire la facturile în cauză ,serviciile prestate de către S.C. Z S.R.L.reprezintă în mod foarte clar servicii legate de bunuri imobile în sensul art. 133 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și în sensul pct 13 alin(4),lit b din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003.

Astfel ,pe baza art. 133 alin (2) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal locul prestării acestor servicii este locul unde sunt situate bunurile imobile ,respectiv în România.Prin urmare ,întrucât seviciile prestate de către S.C. Z S.R.L.sunt în legătura cu proiectullocalizat în România,aceste servicii au locul în România și deci prestatorul român a emis în mod corect facturile către petentă.

Deoarece operațiunile în cauză nu erau scutite de T.V.A. ,conf prevederilor legale petenta consideră că a fost îndreptățită să deducă taxa achitată și să solicite rambursarea acesteia.

II.În Referatul pentru analiză documentară nr.întocmit de Activitatea de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr.se menționează următoarele:

Cererea depusă de firma X înregistrată la D.G.F.P. asub nr.prin care se solicită rambursarea taxei facturate de alte persoane impozabile și achitate de către aceasta pentru serviciile care au fost prestate în beneficiul său în România a vizat perioada.....Sunt respectate condițiile prevăzute de pct. 49 alin (8) si alin (9) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare,referitoare la perioada de minim 3 luni dintr-un an calendaristic pentru care se poate solicita rambursarea taxei,precum și termenul de 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa devine exigibila pentru depunerea cererii de rambursare.

Persoana juridică nerezidentă X a facut dovada că este persoană impozabilă înregistrată în scopuri de T.V.A. în statul membru în care aceasta este stabilită ,cu numarulprezentând un certificat de înregistrare ca persoană juridică impozabilă emis de având codul fiscal

Cererea de rambursare este întocmită având la baza taxa înscrisă în lei în facturile și emise de S.C. Z S.R.L.,având cod de înregistrare fiscală,ambele facturi având ca descriere "plată parțială conform contract fără T.V.A.

Pentru a se stabili dacă cererea de rambursare este justificată s-au analizat condițiile contractuale înscrise în contractul-comandă de lucrări și servicii ce vizează proiectul pentru lucrările de proiectare în domeniul ingineriei mecanice și electrice încheiat de biroul de proiectare austriac cu firma din România S.C. Z S.R.L.Contractul prezentat în documentația ce însoțește cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată are forma unei comenzi prin care se solicită firmei românești "consultație în timpul perioadei de proiectare,întâlnirea cu grupul de proiectare,verificarea documentelor realizate de Dvs.doar în conformitate cu reglementările locale și cu cerințele autorităților române și pregătirea depunerii proiectelor,verificarea și ștampilarea M.L.P.A.T".

Inspekția fiscală a constatat că facturile nr. și reprezentând servicii prestate pentru firma X au fost emise eronat cu T.V.A. de către S.C. Z S.R.L. Conform prevederilor art.133 alin (2) lit g) pct. 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare ,în cazul serviciilor consultanților,inginerilor,juriștilor,avocaților și altor servicii similare ,locul prestării serviciilor este considerat a fi locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau unde are un sediu fix ,cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în Comunitate,dar nu în același stat cu prestatorul.Desi S.C.Z S.R.L. este o persoană impozabilă ,prestările de servicii efectuate pentru partenerul X nu sunt operațiuni impozabile în România întrucât nu îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la art.126 alin (1) din Legea 571/2003,în sensul că locul prestărilor de servicii este considerat a fi inPentru factura și pentru factura,nu poate fi acceptată la rambursare taxa pe valoarea adăugată înscrisă în acestea în sumă totală delei .

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petente cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă a fost stabilită în conformitate cu prevederile legale prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de T.V.A.în România ,stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..... respingerea la rambursare a T.V.A. în sumă delei solicitata prin cererea de rambursare înregistrată la D.G.F.P. asub nr.

În fapt,organul de control din cadrul Activității de inspecție fiscală-D.G.F.P. Tulcea,în baza O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,replicată,cu modificările și completările ulterioare,a O.M.F.P. 523/2007 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de T.V.A. în România ,stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene ,a prevederilor O.M.F.P. 2696/2010 privind reglementarea unor aspecte legate de parcurgerea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată depuse până la data de 31.12.2009 de către persoane impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de T.V.A. în România,stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene a procedat la soluționarea cererii de rambursare depusă la D.G.F.P. a mun Bucuresti sub nr. cu nr. de referințade către firma X .

Cererea de rambursare a vizat perioada august-octombrie.....Verificarea s-a finalizat prin întocmirea Referatului pentru analiză documentară nr.care a stat la baza emiterii Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr.prin care s-a respins la rambursare suma de lei reprezentand T.V.A.,conf pct II din prezenta decizie.

Petenta contestă decizia menționată anterior,din motivele arătate la pct. I al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare,a H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, petenta a depus prin împuternicit la D.G.F.P. acererea înregistrată sub nr. nr. de referință prin care se solicită rambursarea taxei facturate de alte persoane impozabile și achitate de către aceasta pentru serviciile care au fost prestate în beneficiul său în România în sumă delei

Persoana juridică nerezidentă X a făcut dovada că este persoană impozabilă înregistrată în scopuri de T.V.A. în statul membru în care aceasta este stabilită- ,cu numărul

X este o societatespecializată în lucrări de proiectare în domeniul tehnicii sanitare.În luna maia fost însărcinată de..... să execute toate lucrările de proiectare privitoare la tehnică sanitară (proiectul instalației de încălzire,ventilație,instalație de acimatizare etc.) pentru proiectul de construcții din România.Proiectele efective au fost întocmite la biroul dinde către angajații firmei X ,dar pentru respectarea prevederilor legale specifice din România a fost nevoie de ajutorul unui partener român identificat în firma Z S.R.L.

Sarcinile firmei Z S.R.L..au constat în “oferirea de asistență în negocierile cu partenerii contractuali români ,revizuirea proiectelor și oferirea de indicații referitoare la modificările necesare legate de cerințele românești specifice ,precum și contactele necesare cu autoritățile române.Mai mult Z S.R.L. a întocmit documentațiile necesare a fi depuse la autorități conform cerințelor românești” după cum susține d-l..... administrator al X în documentul “Luare de poziție cu privire la facturile “anexat la prezenta contestație.

Contractul prezentat în documentația ce însoțește cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată încheiat între petentă și Z S.R.L. are forma unei comenzi prin care se solicită firmei românești :

- consultație în timpul perioadei de proiectare
- întâlnirea cu grupul de proiectare
- verificarea documentelor realizate de Dvs doar în conformitate cu reglementările locale și cu cerințele autorităților române și pregătirea depunerii proiectelor
- verificarea și ștampilarea M.L.P.A.T.

Pentru aceste servicii prestate, Z S.R.L. a întocmit în perioada august-octombrie facturileși respectiv

Din cuprinsul referatului pentru analiză documentară nr.care a stat la baza emiterii Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată contestată ,se reține că organul de inspecție fiscală a constatat că facturile nr. și reprezentând servicii prestate pentru firma X au fost emise în mod eronat cu T.V.A. de către S.C. Z S.R.L.. Conform prevederilor art.133 alin (2) lit g) pct. 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare ,în cazul serviciilor consultantilor,inginerilor,juristilor,avocatilor....și altor servicii similare,locul prestării serviciilor este considerat a fi locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix,cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în Comunitate,dar nu în același stat cu prestatorul.

În drept,speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile TITLULUI VI Taxa pe valoarea adăugată,CAP 5 Locul operațiunilor cuprinse în sfera de aplicare a taxei Art. 133 Locul prestării de servicii

- (1) Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate.
- (2) Prin derogare de la prevederile alin (1),pentru următoarele prestări de servicii,locul prestării este considerat a fi:

[...]

g) locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în afara Comunității ori să fie o persoană impozabilă acționând ca atare, stabilită sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul, în cazul următoarelor servicii:

[...]

5. serviciile consultanților, inginerilor, juriștilor și avocaților, contabililor și experților contabili, ale birourilor de studii și alte servicii similare”.

În sensul prevederilor legale citate mai sus, cu privire la locul operațiunilor cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, locul prestării pentru serviciile consultanților, inginerilor, juriștilor, avocaților, contabililor și experților contabili, ale birourilor de studii și alte servicii similare, este locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit, cu condiția ca respectivul client să nu fie stabilit în același stat cu prestatorul.

Din analiza contractului de lucrări și servicii pentru lucrările de proiectare în domeniul ingineriei mecanice și electrice dintre firma X și S.C. Z S.R.L. care a stat la baza emiterii facturilor nr.și, se reține că serviciile care au făcut obiectul acestui contract sunt incluse în prevederile legale citate mai sus, iar condiția cu privire la stabilirea/sediul fix al clientului este îndeplinită. Rezultă astfel că locul prestării acestor servicii este locul unde e stabilit clientul, respectiv în

În contestația formulată, petenta consideră că serviciile facturate în facturile incluse în cererea de rambursare nr. reprezintă servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile conf art. 133 alin (2) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile pct 13 alin (4) lit a și lit b din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 .

Art. 133 Locul prestării de servicii

“(2) Prin derogare de la prevederile alin (1) pentru următoarele prestări de servicii locul prestării este considerat a fi :

a) locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătura cu bunurile imobile.”

Pct. 13 alin (4)

“În sensul art.133 alin (2) lit a din Codul fiscal, serviciile legate de bunurile imobile cuprind operațiuni precum:

a) lucrările de construcții-montaj, transformare, finisare, instalare, reparații, întreținere, curățare și demolare, efectuate asupra unui bun imobil prin natura sa, precum și orice operațiune ce se efectuează în legătură cu livrarea de bunuri mobile și încorporarea acestora într-un bun imobil astfel încât bunurile mobile devin bunuri imobile prin natura lor.

b) studiile și activitățile de supervizare, care fac parte în mod obișnuit din ocupația arhitecților, supervizorilor sau inginerilor și care au ca obiectiv pregătirea și coordonarea unei activități prevăzute la lit a).”

Deasemenea, petenta susține că având în vedere prevederile legale citate mai sus, potrivit cărora locul prestării acestor servicii este locul unde sunt situate bunurile imobile și având în vedere că serviciile prestate de către S.C. Z S.R.L. sunt în legătură cu proiectul localizat în România, aceste servicii au locul în România și deci prestatorul român a emis în mod corect facturile către societate.

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- operațiunile prevăzute la art. 133 alin (2) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborate cu pct 13 alin (4) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 au cu preponderentă conotații tehnice referitoare la prestarea efectivă a unor operațiuni reprezentând: lucrări de construcții-montaj, transformare, finisare etc. (prevăzute la lit a) și

respectiv studii si activități de supervizare (control,revizuire din nou) **ce au ca obiectiv pregătirea și coordonarea unei activități prevăzută la lit a).**

Din documentul “Luare de poziție cu privire la facturile.....” reiese faptul că la momentul încheierii contractului dintre societateapetentă și S.C. Z S.R.L. ,proiectul de construcții se afla încă în stadiul de proiectaredin România astfel că este evident că nu se puteau realiza operațiunile prevăzute mai sus.

Din documentele existente la dosarul cauzei ,organul de soluționare a contestației reține că serviciile prestate de către S.C. Z S.R.L. societății petente au presupus o activitate eminentamente intelectuală constând în “oferirea de **asistență** în negocierile cu partenerii contractuali români,**revizuirea proiectelor și oferirea de indicații** referitoare la modificările necesare legate de cerințele românești specifice precum și contactele necesare cu autoritățile române.Mai mult,S.C. Z S.R.L. **a întocmit documentațiile** necesare a fi depuse la autorități conform cerințelor românești astfel cum rezultă din documentul “Luare de poziție cu privire la facturile.....”

Serviciile prevăzute la art. 133 alin (2) lit g) se includ în categoria serviciilor intangibile .Doctrina de specialitate recunoaște serviciile intangibile ca fiind acele servicii care implică o muncă de natură intelectuală.Codul fiscal include în sfera operațiunilor taxabile o varietate de astfel de servicii,printre cele cu caracterul intelectual cel mai pronunțat numărându-se serviciile de :consultantă,inginerie,furnizarea de date și informații ,etc. Desigur ,aceste operațiuni intră în sfera T.V.A. doar dacă îndeplinesc condițiile cumulative de la art. 126 alin (1) din Codul fiscal.

Art. 126 Operațiuni impozabile

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

a)operațiunile care,în sensul art.128-130,constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii,în sfera taxei,efectuate cu plată;

b)locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România,în conformitate cu prevederile art.132 si 133

c)livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă,astfel cum este definită la art.127 alin (1),acționând ca atare

d)livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin (2).

Având în vedere prevederile legale invocate mai sus,se reține că,desi S.C. Z S.R.L. este o persoană impozabilă, prestările de servicii efectuate pentru partenerulnu sunt operațiuni impozabile în România întrucât nu îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la art. 126 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,în sensul că locul prestărilor de servicii este considerat a fi în

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației susținerile petentei potrivit cărora “condițiile menționate la art.145 alin (1) si alin (2) din Legea 571/2003 – Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor,dacă acestea sunt destinate [...]operațiunilor taxabile -sunt îndeplinite și respectiv [...] facturile emise de S.C. Z S.R.L. conțineau toate elementele obligatorii menționate la art. 155 alin (5) din Codul fiscal și astfel sunt îndeplinite toate condițiile de fond și de formă pentru a beneficia de deducerea T.V.A. aferentă serviciilor facturate de subcontractori” întrucât:

-prestările de servicii efectuate pentru societatea petentă nu sunt operațiuni impozabile în România, iar facturile 14016/18.09.2007 și respectiv 14021/11.10.2007 au fost emise în mod eronat cu T.V.A. de către S.C. Z S.R.L.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca in mod legal ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a stabilit prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugatărespingerea la rambursare a sumei delei reprezentând T.V.A. aferentă

facturilorși respectiv emise de S.C. Z S.R.L. și urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală se:

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X privind suma delei reprezentând T.V.A. respinsă la rambursare conform Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de T.V.A în România ,stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..... întocmită de Activitatea de inspecție fiscală.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV