



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. 18 din .2013

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,O.P.A.N.A.F nr. 3333/2011 și adresei Agenției Naționale de Administrare Fiscală-Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nr..2013 înregistrată la D.G.F.P.Tulcea sub nr..2013 ia în analiză contestația formulată de **S.A.** împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 prin care a fost respinsă la rambursare suma de EURO lei) reprezentând taxa pe valoarea adăugată .

Contestația a fost depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București și înregistrată sub nr..2011,la dosarul cauzei nefiind anexată dovada din care să rezulte data comunicării actului administrativ fiscal atacat.

În conformitate cu prevederile pct. 3.9 din O.P.A.N.A.F 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:”În condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației,iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat la cunoștință de actul administrativ fiscal atacat,aceasta va fi considerată depusă în termenul legal.”

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și poartă amprenta ștampilei societății S.A.

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 S.A cu sediul în,stabilită și înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată în Spania cu codul de înregistrare contestă Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București prin care a fost respinsă la rambursare T.V.A. în sumă de EURO (lei) motivând următoarele:

”În fapt,prin Decizia de rambursare nr.2010 autoritățile fiscale au considerat că S.A. nu are dreptul de rambursare a taxei pe valoarea adăugată facturată de către XS.R.L. din următoarele motive:

1.Cererea de rambursare nu conține,peu fiecare factură,baza impozabilă și cuantumul T.V.A. exprimate în lei.

Petenta arată că ,potrivit prevederilor legislației europene,a Codului fiscal cât și a Normelor metodologice de aplicare aferente,cererea de rambursare se consideră ca fiind depusă numai în situația în care aceasta cuprinde toate informațiile prevăzute de lege,inclusiv baza și cuantumul T.V.A.exprimate în lei.

”În cazul Societății noastre însă,având în vedere faptul că baza impozabilă și valoarea T.V.A. cerută la rambursare au fost completate în mod eronat în euro și nu în lei,așa cum prevede legislația în vigoare în vederea considerării cererii de rambursare ca fiind depusă ,considerăm că acesta nu este un motiv pentru respingerea rambursării de T.V.A.,ci eventual un motiv pentru neacceptarea cererii de rambursare de la bun început.”

2.Facturarea cu T.V.A. pentru serviciile achiziționate nu a fost corectă,întrucât locul prestării nu este în România

Petenta arată că serviciile achiziționate de S.A. pentru care s-a solicitat rambursarea sumei de TVA aferente au fost strâns legate de achiziția unor proprietăți imobiliare situate în România,și invocă în susținerea cauzei prevederile art.133 alin (4) lit a) din Codul fiscal.

Petenta consideră că ”locul prestării serviciilor refacturate de XS.R.L. către Societatea noastră (servicii ale agenților imobiliari-factura nr..2010,servicii de consultanță juridică legată de achiziția unor bunuri imobiliare-facturile nr. și din.2010 respectiv alte servicii de consultanță legate de achiziția proprietăților imobiliare-factura 2010) a fost în statul în care sunt situate bunurile imobile în legătură cu care s-au prestat aceste servicii,mai exact în România.În aceste condiții,considerăm că facturile de achiziții în baza cărora Societatea noastră a solicitat rambursarea de T.V.A. sunt corecte,acestea fiind emise cu T.V.A. conform legislației din România.”

3.Faptul generator și exigibilitatea TVA au fost anterioare anului 2010

Petenta arată că serviciile au fost achiziționate de XS.R.L.în perioada 2007-2008,însă refacturate către S.A. în aprilie 2010 în proporție de 99% ,conform înțelegerii dintre părți,invocând în susținerea cauzei prevederile art. 129 alin (2) din Codul fiscal.Petenta consideră că prestarea serviciilor către XS.R.L. este o operațiune distinctă de refacturare a acestora către S.A.

În ceea ce privește exigibilitatea T.V.A. la operațiunile de refacturare petenta invocă prevederile pct 19 din Normele de aplicare a titlului VI ”Taxa pe valoarea adăugată” din Codul fiscal menționând că „în cazul specific al refacturării serviciilor de către X S.R.L. către Societatea noastră,faptul generator intervine în anul 2010,atunci când X S.R.L. a emis facturile de refacturare, chiar dacă serviciile au fost inițial prestate efectiv către X S.R.L. în perioada 2007-2008.Prin urmare considerăm că S.A. are dreptul legal de a solicita (până la 30 septembrie 2011) rambursarea T.V.A. aferentă facturilor de refacturare primite de la X S.R.L. în aprilie 2010,având în vedere că faptul generator pentru aceste operațiuni a intervenit,de asemenea în aprilie 2010,iar momentul prestării efective a acestor servicii către X S.R.L.nu este un motiv valid de respingere a cererii de rambursare a T.V.A. depuse de S.A.”

Pentru motivele mai sus expuse petenta solicită anularea Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010.

II.Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București au fost stabilite următoarele:

”În baza art. 147 alin (1) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare și a art. 85 alin (2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată,cu modificările și completările ulterioare ,a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România ,stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene pentru anul 2010

perioada.2010 înregistrată cu nr..2010 cu numărul de referință și a analizei/cercetării la fața locului se stabilește taxa pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

T.V.A. solicitată	EUR
T.V.A. aprobată la rambursare	0
T.V.A. respinsă la rambursare	EUR ”

Motivul de fapt:

-cererea de rambursare nu conține, pentru fiecare factură, baza impozabilă și cuantumul TVA exprimate în lei

-pentru serviciile prestate către X S.R.L. și refacturate către XS.A. ,faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată a intervenit în anii 2007 și 2008.Rambursarea taxei pe valoarea adăugată putea fi solicitată în termen de 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa a devenit exigibilă.

Temeiul de drept

– art. 126 alin (1) lit b),art. 134¹,art. 147² alin (1) lit a),art. 134² din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare precum și pct. 49 alin (8) lit e) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal. .

La baza întocmirii Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 a stat Referatul pentru analiză documentară înregistrat sub nr. 2010 emis de D.G.F.P.a municipiului București –Serviciul reprezentanțe străine,ambasade și administrare a contribuabililor nerezidenți .

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 nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 respingerea la rambursare a T.V.A. în sumă de EURO (lei) solicitată de S.A. prin Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România înregistrată la D.G.F.P. a mun București sub nr..2010.

În fapt,organul fiscal din cadrul D.G.F.P. a municipiului București-Serviciul Reprezentanțe străine,ambasade și administrare a contribuabililor nerezidenți a procedat la soluționarea cererii de rambursare depusă și înregistrată la D.G.F.P. a mun București sub nr..2010 de către S.A. din.

Cererea de rambursare a vizat perioada.2010

Verificarea s-a finalizat prin întocmirea Referatului pentru analiză documentară nr..2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 prin care s-a stabilit respingerea la rambursare a sumei de EUR reprezentand T.V.A.,conform 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,H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare.

1.Referitor la afirmația petentei potrivit căreia ”În cazul Societății noastre însă,având în vedere faptul că baza impozabilă și valoarea T.V.A. cerută la rambursare au fost completate în mod eronat în euro și nu în lei,considerăm că acesta nu este un

motiv pentru respingerea rambursării de T.V.A.,ci eventual un motiv pentru neacceptarea cererii de rambursare de la bun început.”facem următoarele precizări:

-în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat menționează următoarele: ”Referitor la exprimarea în euro a TVA din facturi,contestatorul consideră că acesta putea constitui un motiv de neacceptare a depunerii cererii sale și că nu poate constitui un motiv de respingere a cererii.Precizăm că această afirmație e lipsită de sens,întrucât organul fiscal emitent al deciziei D a respins cererea de rambursare nr. pentru motive ce țin de fondul cauzei,motive enumerate în decizia nr. D la rubrica Motive”.

În cuprinsul Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 (fila 2) se menționează la rubrica ”Motivul de fapt” următoarele:”Pentru serviciile prestate către X S.R.L. și refacturate către S.A. ,faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată a intervenit în 2007 și 2008.Rambursarea taxei pe valoarea adăugată putea fi solicitată în termen de 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa a devenit exigibilă” .

2.Fată de motivația petentei ”locul prestării serviciilor refacturate de X S.R.L. către Societatea noastră (servicii ale agenților imobiliari-factura nr. 2010,servicii de consultanță juridică legată de achiziția unor bunuri imobiliare-facturile nr. și din.2010 respectiv alte servicii de consultanță legate de achiziția proprietăților imobiliare-factura din 1.04.2010) a fost în statul în care sunt situate bunurile imobile în legătură cu care s-au prestat aceste servicii,mai exact în România.În aceste condiții,considerăm că facturile de achiziții în baza cărora Societatea noastră a solicitat rambursarea de T.V.A. sunt corecte,acestea fiind emise cu T.V.A. conform legislației din România.”, facem următoarele precizări

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

Societatea petentă a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de X S.R.L.,prin intermediul cărora au fost refacturate servicii prestate de SCA M S.R.L. și P,societăți române către X S.R.L.

-Factura nr..2010 emisă de X S.R.L. cuprinde refacturarea unor servicii de asistență juridică în legătură cu bunuri imobile.

-Factura nr..2010 emisă de X S.R.L.cuprinde refacturarea unor servicii de consultanță fiscală.

-Factura nr..2010 emisă de X S.R.L. cuprinde refacturarea unor servicii de asistență juridică,servicii profesionale și alte costuri aferente dosarului.

-Factura nr..2010 emisă de X S.R.L. cuprinde refacturare comision percept de E S.R.L. la achiziționarea unui teren din România

Potrivit pct 19 alin (4) Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. 44/2004,cu modificările și completările ulterioare:

”În cazul în care se refacturează cheltuieli efectuate pentru altă persoană,respectiv atunci când o persoană impozabilă primește o factură sau alt document pe numele său pentru livrări de bunuri/prestări de servicii/importuri efectuate în beneficiul altei persoane și refacturează contravaloarea respectivelor livrări/prestări/importuri,se aplică structura de comisionar conform prevederilor pct. 6 alin (3) și (4) sau,după caz,ale pct 7 alin (2).”

Prin urmare, se consideră că numai din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată,X S.R.L. a beneficiat și a prestat ea însăși serviciile care fac obiectul refacturărilor către S.A. ,respectiv servicii de consultanță juridică și servicii de consultanță fiscală.

În cazul serviciilor de consultanță refacturate către S.A. sunt aplicabile prevederile art. 133 alin (2) Titlul VI din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

"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."

Prin urmare, locul prestării serviciilor de consultanță se consideră a fi, în sensul aplicării T.V.A. locul unde persoana care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice, respectiv în Spania.

Având în vedere că locul prestării serviciilor de consultanță nu este în România din punct de vedere al T.V.A. operațiunea nu este impozabilă în România întrucât nu este îndeplinită condiția prevăzută la art. 126 alin (1) lit b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

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 și 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).

Prin urmare apreciem că în mod eronat facturile nr..2010 , nr..2010, nr..2010 au fost emise cu T.V.A.

Deși petenta apreciază că incidente în cauză ar fi prevederile art. 133 alin (4) lit a) din Codul fiscal, și că facturile de achiziții menționate mai sus au fost emise în mod corect cu T.V.A menționăm că această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât acest articol de lege la alin (4) prezintă excepții de la regulile generale prevăzute la alin (2) și (3), iar din perspectiva legii civile "Excepțiile sunt de strictă interpretare." În acest context, cum serviciile de consultanță juridică și consultanță fiscală nu figurează printre cele enunțate la art. 133 alin (4) lit a) din Codul fiscal este evident că pentru aceste servicii sunt aplicabile dispozițiile cu caracter general ale art. 133 alin (2) din același act normativ.

În ceea ce privește factura nr..2010 prin intermediul căreia este refacturat comisionul perceput de E S.R.L. la achiziționarea unui teren din România, apreciem că locul prestării acestor servicii este considerat a fi în România în conformitate cu prevederile art. 133 alin (4) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct 14 alin (2) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

3. Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației motivațiile petentei potrivit cărora prestarea serviciilor către X S.R.L. este o operațiune distinctă de refacturarea acestora către societatea noastră(...) considerăm că S.A. are dreptul legal de a solicita (până la 30 septembrie 2011) rambursarea T.V.A. aferentă facturilor de refacturare primite de la X S.R.L. în aprilie 2010, având în vedere că faptul generator pentru aceste operațiuni a intervenit, de asemenea în aprilie 2010, iar momentul prestării efective a acestor servicii către X S.R.L. nu este un motiv valid de respingere a cererii de rambursare a T.V.A. depuse de S.A" întrucât:

Potrivit art.134¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare,faptul generator care reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei,intervine la data prestării serviciilor.

Datele înscrise în facturile primite de X S.R.L. de la furnizorii români indică faptul că toate serviciile au fost prestate în anii 2007 și 2008.

Prin urmare,pentru serviciile primite de X S.R.L. de la furnizorii români și refacturate ulterior către S.A. faptul generator a intervenit în anii 2007 și 2008.

Potrivit art 134² alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare:"Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator." În cazul de față,exigibilitatea taxei a intervenit în anii 2007 și 2008.

Din cele mai sus expuse rezultă faptul că societatea nerezidentă S.A. putea solicita rambursarea taxei aferentă serviciilor refacturate de Realia România S.R.L. în termen de 6 luni de la încheierea anului calendaristic în care taxa devine exigibilă,conform art. 147² alin (1) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct 49 alin (8) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare (prevederi valabile la data exigibilității taxei) .

Societatea petentă a depus la organul fiscal Cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România cu numărul de referință.2010.

Facem precizarea că exemplul nr. 4 expus la pct 19 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare ,invocat de petentă în cuprinsul contestației a fost introdus prin H.G. 1620/2009 începând cu data de 01.01.2010 și modificat prin H.G. 768/2010 cu aplicabilitate începând cu data de 30.07.2010,dată ulterioară refacturării serviciilor de către X S.R.L. Ca urmare,exemplul prezentat nu este aplicabil speței supuse prezentei analize.

Față de cele mai sus expuse,considerăm că S.A. nu poate beneficia de prevederile art. 147² alin (1) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pentru facturile înscrise în Anexa "Lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea". În mod legal și corect Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București-Serviciul reprezentanțe străine,ambasade și administrare a contribuabililor nerezidenți a stabilit prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 respingerea la rambursare a T.V.A. în sumă de EURO , motiv pentru care urmează a se respinge contestația formulată ca fiind 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 S.A. privind suma de Euro (lei)reprezentând T.V.A. respinsă la rambursare prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr..2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București.

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