

DECIZIA nr. 520/2016
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 adresele nr. x si nr. x, inregistrate la DGRFPB sub nr. x si nr. x, cu privire la contestatia formulata de **x**, cu sediul in **x**, prin imputernicit SC **x SRL**, cu sediul in **x x**.

Obiectul contestatiei inregistrata la DGRFPB sub nr.x, completata prin adresa nr. x, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/06.11.2015 emisa de AFCN, prin care s-a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei si s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

Avand in vedere dispozitiile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile pct. 3.6 din OPANAF nr. 3741/2015, 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:

1. Contestatara a raspuns cererii de informatii suplimentare nr. xA/14.02.2013 si a prezentat toate facturile incluse in cererea de rambursare, inclusiv pe cele mentionate la pozitiile nr. 8, 27 - 59, 195 din cererea de rambursare, drept pentru care sunt indeplinite conditiile legale prevazute la art. 146 alin 1 lit a din Codul fiscal.

2. De asemenea, societatea are drept de deducere si pentru TVA aferenta achizitiei de piese auto si accesorii necesare pentru buna functionare a autoturismelor, acestea fiind utilizate pentru deplasarea reprezentantilor medicali cu scopul de a prospecta si promova produsele comercializate.

Organul fiscal a stabilit eronat ca in legatura cu achizitia de piese auto, locul taxarii nu este in Romania, achizitia respectiva fiind de bunuri si nu de servicii. Exista si cazuri in care societatea a achizitionat servicii de manopera pentru montarea pieselor auto, aceste servicii fiind auxiliare achizitiei de bunuri. In acest sens, societatea invoca jurisprudenta CJUE, respectiv cauza C-349/96 - Card Protection Plan Ltd.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.

II. Prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/06.11.2015, AFCN a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei si a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Societatea contesta TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei**.

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

Cauza supusă soluționării este dacă societatea nerezidenta are dreptul la rambursarea TVA in suma de x lei, in conditiile in care cu privire la TVA in suma de x lei, argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organului fiscal, iar, cu privire la TVA in suma de x lei organul fiscal nu a raspuns solicitarilor organului de solutionare a contestatiei privind clarificarea situatiei contestate.

In fapt: in baza cererii de rambursare nr. x/19.10.2012, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/06.11.2015, aferenta perioadei 01.04.2012 - 30.06.2012, AFCN a respins la rambursare TVA in suma de x lei, avand in vedere urmatoarele considerente:

- referitor la pozitiile nr. 8, 27 - 59, 195 din cerere: lipsa documentelor justificative, respectiv a facturilor din lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea de TVA, desi s-au solicitat prin cererea de informatii suplimentare nr. xA transmisa prin email in data de 14.02.2013;

- referitor la pozitiile nr. 1, 6, 9, 11, 12, 13, 14, 16, 26, 28, 60, 64, 65, 68, 77, 80, 82, 83, 85, 88, 102, 104, 109, 112, 119, 131, 132, 138, 140, 141, 142, 143, 145, 150, 157, 172, 181, 193, 197 din cerere: service auto, manopera mecanica si achizitii de piese auto, accesorii, cu privire la care locul prestarii nu este in Romania, conform art. 126 alin 1 lit a) si art. 133 alin 2 din Codul fiscal;

- referitor la pozitia nr. 78: material muzical x;

- referitor la pozitia nr. 202 din cerere: combustibil 50% din suma solicitata eronat, necuvenita, potrivit dispozitiilor art. 145¹ din Codul fiscal.

De asemenea, prin aceeași decizie, organul fiscal a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei aferenta celorlalte pozitii din cererea de rambursare decat cele mai sus mentionate.

TVA respinsa la rambursare in suma totala de x se compune din:

- referitor la pozitiile nr. 8, 27 - 59, 195 din cerere: x lei;

- referitor la pozitiile nr. 1, 6, 9, 11, 12, 13, 14, 16, 26, 28, 60, 64, 65, 68, 77, 80, 82, 83, 85, 88, 102, 104, 109, 112, 119, 131, 132, 138, 140, 141, 142, 143, 145, 150, 157, 172, 181, 193, 197 din cerere: x lei;

- referitor la pozitia nr. 78: x lei;

- referitor la pozitia nr. 202 din cerere: x lei.

Se retine ca societatea **nu contesta**:

- 1 - TVA aprobată la rambursare în suma de x lei;
- 2 - TVA respinsă la rambursare în suma totală de x lei aferentă următoarelor poziții din cererea de rambursare: x.

De asemenea, trebuie subliniat că TVA aferentă poziție nr. 9 din cererea de rambursare este în suma de x lei și nu în suma de x lei, ca a menționat societatea în contestația formulată.

In drept, în conformitate cu dispozițiile art. 147² 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 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:

"49. *) (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilită 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. 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.

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

(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. (...)

(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).

(18) Perioada pentru care se rambursează taxa pe valoarea adăugată este de maximum un an calendaristic și de minimum 3 luni calendaristice. Cererile de rambursare pot însă viza o perioadă mai mică de 3 luni în cazul în care aceasta reprezintă perioada rămasă până la sfârșitul anului calendaristic.

(...) (24) În cazul în care organul fiscal competent din România cere **informații suplimentare**, acesta comunică solicitantului decizia sa de aprobare sau respingere a cererii de rambursare în termen de două luni de la data primirii informațiilor cerute sau, în cazul în care nu a primit răspuns la cererea sa de informații, în termen de două luni de la data expirării termenului prevăzut la alin. (23). Cu toate acestea, perioada pentru luarea deciziei cu privire la cererea de rambursare, în totalitatea ei sau la o parte a acesteia, trebuie să fie întotdeauna de maximum 6 luni de la data primirii cererii de către statul membru de rambursare. În cazul în care organul fiscal competent din România cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de 8 luni de la data primirii cererii.

(...) (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."

**) La punctul 49, alineatul (1) prima teză, alineatul (3) partea introductivă și alineatul (15) litera a) au fost modificate prin art. I lit. D pct. 12 din Hotărârea Guvernului nr. 77/2014 (). Reproducem mai jos prevederile art. II alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 77/2014 (). "ART. II (1) Prevederile art. I lit. D pct. 12 se aplică inclusiv cererilor de rambursare aflate în curs de soluționare la data intrării în vigoare a prezentei hotărâri."*

Din normele legale sus-citate rezulta ca legiuitorul a stabilit o procedura specifica prin care persoanele impozabile stabilite intr-un stat membru pot solicita rambursarea TVA pentru livrari de bunurile, prestarile de servicii sau importul de bunuri efectuate in beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, solicitare supusa unor conditii de conditionalitati specifice acestui tip de rambursare, si anume: persoanele in cauza sa nu fie inregistrate sau sa nu aiba obligatia inregistrarii in scopuri de TVA in statul caruia i se solicita rambursarea, sa nu efectueze livrari de bunuri sau prestari de servicii in perioada pentru care solicita rambursarea, pentru care locul livrării sau prestării este in statul membru caruia i se solicita rambursarea, sa depuna cererea de rambursare in termenul legal, achizițiile de bunuri sau servicii care fac obiectul cererii de rambursare trebuie sa fie facturate în perioada de rambursare, etc.

In speta, in baza cererii de rambursare nr. x/19.10.2012, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/06.11.2015, aferenta perioadei 01.04.2012 - 30.06.2012, AFCN a aprobat la rambursare TVA in suma de x lei si a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei sunt incidente prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

"Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei."

Din textul de lege mai sus prezentat rezulta ca societatea poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

Referitor la TVA respinsa la rambursare in suma de **x lei** contestata de societate, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

3.1 Referitor la TVA in suma totala de x lei:

Asa cum aratat anterior, TVA aferenta pozitie nr. 9 din cererea de rambursare este in suma de x lei si nu in suma de x lei, cat a mentionat societatea in contestatia formulata.

Drept pentru care cu privire la acest capat de cerere, contestatia formulata de x, urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

3.2 Referitor la TVA in suma de x lei aferenta pozitiilor nr. 28, 31, 33, 36, 37, 45, 1, 6, 9, 11 - 16, 26, 60, 64, 65, 68, 77, 80, 82, 83, 85, 88, 102, 104, 109, 112, 119, 131, 132, 138, 140 - 143, 145, 150, 157, 172, 181, 193, 197 din cerere reprezentand achizitii de service auto, manopera mecanica, piese auto si accesorii:

Potrivit dispozitiilor art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, persoanele impozabile nerezidente si care nu sunt stabilite in Romania beneficiaza de rambursarea TVA daca sunt indeplinite mai multe conditii, printre care si conditiile cumulative referitoare la inexistenta sediului activitatii economice/sediului fix in Romania, la neinregistrarea sau inexistenta obligatiei inregistrarii in scopuri de TVA in Romania si la neefectuarea de operatiuni impozabile in Romania, respectiv neefectuarea de livrari de bunuri sau prestari de servicii ce se considera ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia operatiunilor anume precizate in lege.

Totodata, se retine ca **potrivit pct. 49 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice, care transpune fidel art. 4 lit. a din Directiva 2008/9/CE nu se ramburseaza "taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata incorect".** In acest sens, jurisprudenta comunitara in materie recunoaste ca **taxa facturata din greseala beneficiarului nu poate face obiectul restituirii in temeiul Directivei 2008/9/CE**, iar persoana careia i-au fost prestate serviciile **poate exercita o actiune de drept civil** in restituirea platii nedatorate impotriva furnizorului (a se vedea hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-35/05 Reemtsma).

Rezulta, asadar, ca nu poate fi rambursata persoanelor impozabile stabilite in Comunitate taxa pe valoarea adaugata ce a fost facturata incorect, fie ca urmare a faptului ca operatiunile nu sunt impozabile in Romania, fie ca urmare a faptului ca operatiunile sunt scutite de TVA.

Astfel, in raport de motivul precizat in decizia de rambursare pentru respingerea cererii si de motivatia societatii contestatare nerezidenta cu privire la acest capat de cerere, devin incidente si prevederile art. 126, art. 128, art. 129 si art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 126. - (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

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

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

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2).”

“Art. 128. – (1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”.

“Art. 129. – (1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128”.

„Art 133 (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, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca furnizorii locali (x, etc) au emis facturi către societatea nerezidentă x din x, cu privire la prestarea de servicii auto (manopera), inclusiv vânzarea de piese auto (filtru ulei, filtru aer, filtru polen, etc), **cu scopul de a menține în bună stare de funcționare autovehiculele deținute de societatea nerezidentă**

De exemplu:

A Referitor la poziția nr. 88 din cererea de rambursare:

- factura nr. x emisă de SC x SRL, la denumirea produselor sau a serviciilor se menționează: ulei, filtru motorină, filtru polen, etc
- devizul de lucrări care detaliază serviciile prestate și piesele auto înlocuite:
 - test franare la stand;
 - înlocuire garnituri de frână;
 - revizie 15000, 30000, 45000 ... Km;
 - recepție autovehicul.
- contract de reparație din 18.05.2012, în care se menționează expres: “revizie, înlocuire ulei, filtre, placute frână spate”;
- verificare vizuală a autoturismului.

B Referitor la poziția 104 din cererea de rambursare:

- factura nr. x/25.05.2012 emisă de SC x SRL, la denumirea produselor sau a serviciilor se menționează: filtru aer, filtru polen, filtru combustibil, etc; sumar: **manopera**, piese, altele.
- devizul de lucrări care detaliază serviciile prestate și piesele auto înlocuite.

Se reține că toate facturile care fac obiectul acestui capăt de cerere se referă atât la achiziția de piese auto, inclusiv la servicii în legătură cu aceste piese auto (înlocuire, reparație), cât și la alte servicii auto prestate de furnizor (diverse teste, recepții autovehicule, etc) .

În ceea ce privește facturile fiscale care la denumirea produselor sau serviciilor achiziționate cuprind numai o însiruire de piese auto, se reține că societatea

nerezidenta a omis sa anexeze intreaga documentatie detinuta cu privire la aceste achizitii, de exemplu, cu privire la pozitia nr. 9 din cererea de rambursare, aceasta a anexat numai factura fiscala nr. x emisa de SC x SRL, pe care se mentioneaza la rubrica "denumirea produselor sau a serviciilor achizitionate" - ulei, filtru de ulei, filtru de aer, etc, desi pe factura se mentioneaza expres "*explicatii: conform devizului seria si nr. DEV C x la auto (...).*"

Mai mult, este evident ca, in speta, **livrarea pieselor auto are ca scop inlocuirea celor defecte, in fapt, fiind vorba de prestarea serviciului de inlocuire a pieselor auto.**

Fiind vorba de o operatiune constituita din mai multe componente, unele bunuri, altele servicii, care nu este explicitata in Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI din Codul fiscal, in analiza acesteia se retine jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene degajata din cazurile C-111/05 Aktiebolaget NN, C-88/09 Graphic Procede si cazurile reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09, care fac trimitere si la cazurile C-349/96 Card Protection Plan si C-41/04 Levob Verzekeringen si OV Bank, invocate in parte si de societatea nerezidenta prin contestatia formulata.

Astfel, in primul rand, atunci cand o operatiune este formata dintr-un fascicul de elemente si de acte, potrivit jurisprudentei comunitare amintite trebuie luate in considerare toate imprejurarile in care se desfasoara operatiunea respectiva, cu scopul de a determina daca ne gasim in prezenta a doua sau mai multe operatiuni distincte sau a uneia unice, Curtea considerand ca suntem in prezenta unei **operatiuni (prestatii) unice atunci cand doua sau mai multe elemente sau acte furnizate clientului sunt atat de strans legate intre ele incat formeaza, in mod obiectiv, o singura prestatie economica indivizibila, a carei descompunere ar avea caracter artificial** si ar altera functionalitatea sistemului de TVA (a se vedea C-111/05 pct. 21 si 23, C-88/09 pct. 18 si 20, cazurile reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09 pct. 52 si 53). De asemenea, potrivit jurisprudentei Curtii, faptul ca este facturat un pret unic sau preturi distincte nu are importanta decisiva in considerarea a doua sau mai multe operatiuni independente sau, dimpotriva, a unei operatiuni unice (cazul C-276/09 Everything Everywhere pct. 29 si cazurile reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09 pct. 57).

In fapt, societatea nerezidenta x a achizitionat piese auto care au fost montate in diverse autovehicule, operatiune care a implicat atat **livrarea pieselor auto destinate inlocuirii celor defecte, cat si prestarea serviciului de inlocuire a pieselor auto, de unde rezulta ca este vorba de o operatiune unica indivizibila intrucat beneficiarul (societatea nerezidenta contestatara) nu urmarea simpla achizitie a pieselor auto, ci si incorporarea lor in autovehiculele detinute.**

In al doilea rand, tot jurisprudenta a stabilit ca, pentru a determina daca o operatiune unica complexa trebuie considerata livrare de bunuri sau prestare de servicii, **trebuie sa fie identificate elementele predominante ale acesteia, pornind de la faptul ca o prestatie trebuie sa fie considerata ca fiind accesorie unei prestatii principale atunci cand nu constituie pentru clientela un scop in sine, ci mijlocul**

de a beneficia in cele mai bune conditii de serviciul principal al prestatorului (a se vedea C-111/05 pct. 27 si 28, C-88/09 pct. 24).

In situatia in care nu se poate stabili elementul accesoriu din cadrul unei operatiuni, Curtea a furnizat, de la caz la caz, acele elemente sau **indicii** de care sa poate tine seama in scopul calificarii operatiunii drept livrare de bunuri sau prestare de servicii, cum ar fi: raportul dintre pretul bunului si cel al serviciilor furnizate (cauza C-111/05 pct. 37), importanta cantitativa si calitativa a prestarii serviciilor in raport cu livrarea bunului (cauza C-111/05 pct. 38 si cauzele reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09 pct. 62), timpul necesar executarii prestatilor (cauza C-88/09 pct. 32), gradul de complexitate al serviciilor furnizate (cauzele reunite C-497/09, C-499/09, C-501/09 si C-502/09 pct. 68).

In speta, contrar sustinerilor societatii nerezidente contestatare, este indiscutabil faptul ca prestarea serviciilor auto (revizie tehnica, inlocuire piese de schimb defecte, montare - demontare anvelope, etc.) reprezinta operatiunea principala, **iar livrarea pieselor auto reprezinta operatiunea accesorie tocmai prin prisma scopului** pentru care **societatea nerezidenta a solicitat societatilor locale mentinerea in buna stare de functionare a autovehiculelor** detinute de aceasta, activitate in cadrul careia **livrarea pieselor auto functionale, destinate a inlocui piesele defecte/uzate apare doar ca mijlocul de a beneficia in cele mai bune conditii de serviciul principal al prestatorului.**

In concluzie, furnizorul local a prestat servicii de reparatii si intretinere in beneficiul contestatarei, inclusiv pentru piesele folosite la inlocuirea pieselor defecte, astfel ca sustinerea contestatarei in sensul ca a beneficiat de livrarea de bunuri cu montaj (manopera) este neintemeiata si nu poate fi retinuta in solutionarea cauzei. Totodata, contestatara **nu a prezentat nicio dovada din care sa rezulte ca livrarea pieselor auto reprezinta scopul in sine al activitatilor realizate de furnizorul local** in beneficiul contestatarei si ca prestarea serviciilor are doar caracter accesoriu.

In consecinta, din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, rezulta ca este vorba de operatiune unica de prestare de servicii de reparatii si intretinere autovehicule ce implica si folosirea unor piese pentru inlocuirea celor defecte, motiv pentru care devine aplicabila regula generala de stabilire a locului prestatilor de la art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, iar operatiunile nu sunt taxabile in Romania, fara ca taxa facturata eronat sa poata fi rambursata societatii nerezidente.

Drept pentru care cu privire la acest capat de cerere, contestatia formulata de **x**, urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

3.3 Referitor la TVA in suma de x lei aferenta pozitiilor nr. 29 (x lei), 30 (x lei) si 57 (x lei) din cererea de rambursare:

Cu privire la acest capat de cerere, potrivit precizarilor din referatul cauzei, **x** a anexat la contestatia formulata facturile nr. x/11.04.2012 si nr. xx/10.04.2012 emise de

X SA cu privire la achizitia a doua telefoane x si factura nr. x emisa de SCx SRL cu privire la achizitia de "prestari servicii masa".

Potrivit art. 133 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

"**Art. 133** (4) Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

d) **locul prestării efective, pentru serviciile de restaurant și catering**, cu excepția celor prestate efectiv la bordul navelor, al aeronavelor sau al trenurilor pe parcursul unei părți a unei operațiuni de transport de călători efectuate în cadrul Comunității."

Potrivit pct. 49 alin. (4) din Normele metodologice "**Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat in temeiul prevederilor art. 145, 145¹ si 146 din Codul fiscal**",

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

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

a) **operațiuni taxabile**; [...]"

Referitor la justificarea dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor de bunuri si servicii se retin urmatoarele:

In speta este aplicabila si jurisprudenta Curtii Europene de Justitie:

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere (rambursare) a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeasi hotarare).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 si 24 din cazul C-110/94 Inzo si paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii**.

De altfel, principiul **prevalentei substantei** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul **luptei impotriva** fraudei, a evaziunii fiscale si a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea

TVA a achizițiilor de **indeplinirea cumulativa a condițiilor de forma** (inclusiv condiția ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) si **a conditiei de fond esentiale**, aceea ca achizițiile pentru care se solicita deducerea **sa fie destinate utilizarii in folosul propriilor operatiuni taxabile ale persoanei impozabile**.

Prin urmare, 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 numai daca sunt indeplinite conditiile specifice acestui tip de rambursare, inclusiv conditiile impuse de prevederile art.145, 145¹ si 146 din Codul fiscal, si anume: achizițiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere/ rambursare.

In aceste conditii, pentru a dovedi ca serviciile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila nerezidenta este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata solicitata la rambursare, **ci sa si demonstreze ca achizițiile facturate sunt in folosul operatiunii taxabile respective**.

Se retine ca prin adresa nr. x/13.02.2013, organul fiscal i-a solicitat societatii nerezidente transmiterea de documente care sa ateste scopul achizițiilor care fac obiectul cererii de rambursare.

Trebuie subliniat ca, in legatura cu acest capat de cerere, societatea nu a depus decat facturile incluse in cererea de rambursare si documente privind plata acestora.

Din analiza facturilor respective, rezulta ca societatea a achizitionat de la X SRL doua telefoane x si de la SC x SRL, fara a face dovada ca **achizițiile au fost destinate efectiv in folosul operatiunilor sale taxabile** si nu pentru folosinta personala **avand in vedere natura acestora**, precum si faptul ca bunurile achizitionate nu sunt destinate revânzării sau pentru a fi utilizate pentru prestarea de servicii.

Or, simpla detinere a unor facturi **nu este suficienta** pentru a demonstra scopul achizitiei acestora, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ) pentru ca o persoana impozabila sa deduca imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizițiilor. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident rambursarea taxei aferente achizițiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege. De altfel, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa**.

Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regula tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, 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 revine contestatarei.**

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al acesteia, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Drept pentru care, cu privire la acest capat de cerere contestatia urmeaza a se dispune respingerea ca neintemeiata.

3.4 Referitor la TVA in suma totala de x lei, care se compune din suma de x:

Referitor la TVA in suma totala de x lei, organul fiscal a stabilit prin decizia de rambursare contestata ca societatea nu indeplineste conditiile pentru rambursarea TVA aferenta achizitiilor, avand ca singura motivatie faptul ca pana la data emiterii deciziei de rambursare nu au fost transmise documentele justificative, inclusiv facturile fiscale cu privire la achizitiile respective.

Contrar mentiunilor din decizia de rambursare, in referatul cauzei, cu privire la acest capat de cerere, organul fiscal a subliniat ca societatea a transmis partial documentele solicitate si nu s-a putut face incadrarea operatiunilor din punct de vedere al TVA, inasa fara a identifica in clar care sunt documentele noi depuse de societate in sustinerea contestatiei, in temeiul dispozitiilor art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala si care au fost prezentate urmare cererii de informatii suplimentare.

Intrucat dosarul cauzei a fost transmis incomplet, iar constatarile organului fiscal din decizia contestata si din referatul cauzei sunt contradictorii, organul de solutionare a contestatiei a solicitat AFCN, prin adresa nr.x, transmiterea de documente suplimentare, precum si analiza in detaliu a respectarii tuturor conditiilor legale pentru rambursare, inclusiv a dispozitiilor art. 145 (achizitii trebuie sa fie efectuate in folosul operatiunilor taxabile ale societatii), art. 146 si art. 155 (detinerea facturilor fiscale care sa cuprinda toate elementele obligatorii), art. 133 alin (2) (locul taxarii), in raport de sustinerile si documentele justificative prezentate de societate. Se retine ca prin adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x, organul fiscal nu a dat curs solicitarilor respective.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele aspecte:

A. Referitor la TVA in suma de x exista anexate *numai* urmatoarele documente:

1 - lista evenimentelor organizate de reprezentanta, pe parcursul anului 2012, pentru medici si farmacisti, care cuprinde urmatoarele informatii: luna, tip prezentare, nr. participanti, produs, judet, localitate;

2. - lista evenimentelor organizate de reprezentanta, pe parcursul anului 2012, pentru medici si farmacisti, care cuprinde urmatoarele informatii: perioada, denumirea evenimentului, locul desfasurarii;

3. - diagrama de cazare intocmita de X cu privire la cazarile de la X, din perioada 24.01 - 27.01.2012;

4. - contractul de prestari servicii hoteliere nr. X si actul aditional din 12.01.2012, incheiat intre X, in calitate de prestator si contestatara, in calitate de beneficiar, al carui obiect il constituie prestarea de servicii hoteliere in cadrul unitatii X;

- facturile fiscale nr. X emise de X, singura mentiune din facturi privind denumirea serviciilor fiind "cazare X";

- factura nr. X emisa de SC X SRL, singura mentiune din factura privind denumirea serviciilor fiind "cazare";

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la indeplinirea conditiilor legale pentru rambursarea TVA in suma de X lei aferenta serviciilor de cazare, avand in vedere urmatoarele considerente:

- nu se poate stabili legatura intre listele evenimentelor desfasurate de societatea nerezidenta anexate si facturile fiscale aferente taxei solicitata la rambursare, intrucat listele se refera la evenimente organizate fie in afara perioadei de facturare, fie la evenimente organizate in alte localitati decat X, unde se afla situat X;

- cu privire la factura emisa de SC X SRL: pe factura nu exista detalii privind serviciile facturate, iar organul fiscal nu a transmis niciun document suplimentar (contract, invitatii eveniment, etc) in vederea clarificarii scopului achizitiei, desi i s-a solicitat expres de catre organul de solutionare a contestatiei;

- organul fiscal nu a facut nicio referire la punerea la dispozitie de catre societate a deconturilor/ordinelor de deplasare ale persoanelor fizice care s-au cazat; etc.

B - Referitor la TVA in suma de X lei aferenta pozitiei nr. 58 din cererea de rambursare exista anexata numai factura fiscala nr. X emisa de SC X SA, la denumirea produselor sau serviciilor fiind mentionat "recuperare costuri utilitati martie 2012".

Se retine ca:

- unica precizare a organului fiscal din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei cu privire la TVA in suma de X lei este ca obiectul facturii il constituie "utilitati platite de reprezentanta";

- organul fiscal nu a pus la dispozitia organului de solutionare a contestatiei contractul de inchiriere incheiat intre SC X SA, in calitate de locator si contestatara, in calitate de locatar;

- organul fiscal nu a analizat daca cheltuielile locative (utilitatile) achizitionate potrivit facturii nr. X sunt in stransa legatura cu serviciile de inchiriere achizitionate de la SC X SA, astfel incat sa poata fi considerata drept o prestatie unica, conform art. 133 alin 4 lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 14 alin 2 lit g) si 18 alin 8 din din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004;

- asa cum am aratat anterior, desi organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat in mod expres organului fiscal emitent sa se pronunte in legatura cu aceste aspecte, conform prevederilor pct. 11.4 din OPANAF nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, acesta nu a facut-o

Intrucat documentele atasate la dosarul cauzei sunt insuficiente, organul de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea analizei indeplinirii conditiilor legale privind rambursarea TVA in suma de X lei.

C - Referitor la TVA in suma de X lei aferenta pozitiei nr. 59 din cererea de rambursare exista anexata numai pagina 2 din factura fiscala nr. X, care nu contine precizari privind denumirea produselor sau serviciilor achizitionate.

Se retine ca unica precizare a organului fiscal din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei cu privire la TVA in suma de X lei este ca obiectul achizitiei il constituie combustibil si roviniete.

Intrucat documentele atasate la dosarul cauzei sunt insuficiente, organul de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea analizei indeplinirii conditiilor legale privind rambursarea TVA in suma de X lei.

D. Referitor la TVA in suma de X lei aferenta pozitiiilor nr. 43 si 44 din cererea de rambursare exista anexata numai urmatoarele documente:

- contractul de prestari servicii nr. X incheiat intre SC X SRL, in calitate de prestator si contestatara, in calitate de client, avand ca obiect furnizarea de servicii de organizare a calatoriilor de afaceri sau de vacanta;
- facturile fiscale nr. X, cu privire la contravaloarea biletelor de avion, destinatie X, in perioada 02.05.2012 - 04.05.2012 si in data de 01.10.2012 si taxa bilet avion.

Se retine ca unica precizare a organului fiscal din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei cu privire la TVA in suma de X lei este ca obiectul achizitiei il constituie "bilete de avion, transport pe teritoriul Romaniei".

De asemenea, AFCN nu a transmis niciun document suplimentar si nici nu a facut vreo referire cu privire la punerea la dispozitie de catre societate a deconturilor/ordinelor de deplasare ale persoanelor fizice care s-au deplasat la Bucuresti in perioada mentionata in facturi, invitatii la eveniment, etc, in vederea clarificarii scopului achizitiei biletelor de avion, desi i s-a solicitat expres de catre organul de solutionare a contestatiei.

E. Referitor la TVA in suma de X lei aferenta pozitiiilor nr. 34, 35, 46 - 55 din cererea de rambursare exista anexata numai urmatoarele documente:

- 1 - contractul nr. X incheiat intre contestatara, in calitate de beneficiar si SC X SRL, in calitate de prestator, avand ca obiect livrarea de produse conform art. 77 alin. 3 lit b din Legea 448/2006;

- factura nr. X, cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "etichete autoadezive personalizate, hartie copiator personalizata, banda adeziva personalizata".

2 - contractul de prestari servicii nr. X incheiat intre SC X SRL, in calitate de prestator si contestatara, in calitate de beneficiar, avand ca obiect "confectionarea a 68 de tricouri cu guler V conform specificatiilor primite;

- factura nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate: "tricouri V personalizate".

3 - contractul nr. X incheiat intre SC X SRL, in calitate de executant si contestatara, in calitate de beneficiar, avand ca obiect "pliante, fluturasi, publicatii de specialitate, carti de vizita, calendare, materiale promotionale, CD prezentare, web design conceptie si realizare pentru targuri si expozitii";

- factura nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "plicuri Paste";

- factura nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "actualitati in dialog X - fibroza hepatica";

- factura nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "actualitati in dialog importanta fibrozei hepatice".

3. - facturile fiscale emise de X SRL:

- nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "actualitati in dialog - interviuri";

- nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "pliant ferrofolgamma, pliant...",

- nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "chestionar calitatea vietii";

- nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "afis, autocolant, bloc notes chestionar pentru persoanele cu dizabilitati, felicitare Paste angajati";

- nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "pliant picior diabetic";

- nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "felicitare de Paste, carti de vizita";

- nr. X cu privire la achizitia urmatoarelor produse sau servicii achizitionate "roll-up ferrofolgamma, roll-up lagosa, invitatii simpozion Danube, invitatie generala".

La dosarul cauzei nu exista anexate alte documente in afara facturilor fiscale mai sus enumerate, iar facturile nu cuprind detalii suplimentare privind achizitiile respective.

Se retine ca unica precizare a organului fiscal din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei cu privire la TVA in suma de X lei este ca obiectul achizitiei il constituie bunuri.

Or, in fapt, asa cum am aratat anterior, obiectul contractelor de mai sus nu il constituie simpla vanzare-cumparare a unor bunuri, ci prestarea unui cumul de servicii (de exemplu, CD prezentare, web design conceptie si realizare pentru targuri si expozitii,

confectionarea a 68 de tricouri, etc), in legatura cu care organul fiscal nu s-a pronuntat, desi i s-a solicitat in mod expres, conform prevederilor pct. 11.4 din OPANAF nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Intrucat documentele atasate la dosarul cauzei sunt insuficiente, nefiind anexate documente din care sa rezulte modalitatea de realizare a contractelor, pretul contractelor pentru fiecare operatiune in parte, etc, rezulta ca organul de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea analizarii indeplinirii conditiilor legale privind rambursarea TVA in suma de X lei.

F. Referitor la TVA in suma de X lei aferenta pozitilor nr. 38 si 39 din cererea de rambursare exista anexata **numai** facturile fiscale nr. X, cu privire la achizitia de cartuse xerox.

Se retine ca unica precizare a organului fiscal din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei cu privire la TVA in suma de X lei este ca obiectul achizitiei il constituie bunuri, fara a fi analizata indeplinirea tuturor conditiilor legale pentru rambursarea TVA solicitata, inclusiv respectarea dispozitiilor art. 145 si art. 146 din Codul fiscal.

Avand in vedere cele mai sus prezentate si tinand cont de propunerea organului fiscal din referatul cauzei, in temeiul dispozitiilor art. 279 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, urmeaza a se dispune desființarea in parte a Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/06.11.2015 emisa de AFCN, cu privire la TVA in suma de x lei, care se compune din X.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.4 si 11.5 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, potrivit carora:

“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Prin urmare, pentru TVA solicitata la rambursare in suma de x lei, Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti va proceda la o noua analiză, tinand cont de prevederile legale in vigoare, sustinerile societatii si retenirile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126, art. 128, art. 129, art. 133, art. 145, art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, jurisprudenta CJUE, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, pct. 11.4 si 11.5 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015

DECIDE

1. Respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de **x** impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/06.11.2015 emisa de AFCN, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.

2. Desființeaza in parte Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x/06.11.2015 emisa de AFCN, cu privire la TVA in suma de x lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea pozitiiilor nr. 27, 32, 34, 35, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 58 si 59 din cererea de rambursare, tinand cont de prevederile legale in vigoare, sustinerile societatii si retinerile din prezenta decizie.

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