

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

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

Obiectul contestatiei inregistrata la AFCN sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la AFCN sub nr. x si prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x emisa de AFCN, comunicata in data de **02.05.2018**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

1. Urmare solicitarilor organului fiscal de a prezenta facturile inscrise in cererea de rambursare, societatea a transmis din eroare anexele celor doua facturi care in fapt reprezentau documentele suport in care erau prezentate activitatile realizate de prestator, mai exact servicii de natura juridica referitoare la transmiterea sau transferul unui titlu de proprietate asupra unui bun imobil.

Astfel ca, in temeiul dispozitiilor art. 213 alin 4 din Codul de procedura fiscala, aceasta a atasat la contestatia formulata facturile emise de furnizor care respecta prevederile legale in vigoare.

2. Facturile fiscale dovedesc realitatea achizitiilor, iar organul fiscal nu a contestat acest aspect.

De asemenea, au fost incalcate principiul proportionalitatii si al neutralitatii TVA.

3. Potrivit dispozitiilor art. 133 alin 4 lit a) din Codul fiscal, pentru serviciile de asistenta juridica achizitionate, locul prestarii se considera a fi locul in care se afla bunul imobil, respectiv in Romania, motiv pentru care facturile au fost emise corect cu TVA.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

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

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

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

In fapt: in baza cererii de rambursare nr. x, aferenta perioadei 01.01.2015 - 31.12.2015, a fost emisa Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene inregistrata sub nr. x, prin care AFCN a respins la rambursare TVA in suma de x lei, pe motiv ca societatea nu a prezentat documente justificative (explicatii, contracte/comenzi de prestari servicii care au stat la baza emiterii facturilor inregistrate in cererea de rambursare, iar facturile respective sunt intocmite in limba engleza si nu au valoarea TVA exprimata in lei.

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

Codul fiscal:

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

(1) În condițiile stabilite prin normele metodologice:

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

Norme metodologice:

"72. (1) În baza art. 302 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar 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. 316 din Codul fiscal;

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

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

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

(2) Nu se rambursează:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(22) În cazul în care organul fiscal competent din România consideră că nu are toate informațiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronică, informații suplimentare, inclusiv copii de pe documentele prevăzute la alin. (11), de la solicitant sau de la autoritățile competente din statul membru de stabilire, după caz, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la alin. (21). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Dacă este necesar, se pot solicita alte informații suplimentare. Informațiile solicitate în conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original ori în copie, în

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

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

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

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

De asemenea, conform dispozițiilor art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 13 și 14 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în cursul anului 2015:

“Art. 133 Locul prestării de servicii

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

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

a) locul unde sunt situate bunurile imobile, pentru prestările de servicii efectuate în legătură cu bunurile imobile, inclusiv serviciile prestate de experți și agenți imobiliari, de cazare în sectorul hotelier sau în sectoare cu funcție similară, precum tabere de vacanță sau locuri amenajate pentru camping, de acordare de drepturi de utilizare a bunurilor imobile, pentru servicii de pregătire și coordonare a

lucrărilor de construcții, precum serviciile prestate de arhitecți și de societățile care asigură supravegherea pe șantier. ”

Norme metodologice:

“**13** (...) Regulile prevăzute la art. 133 alin. (2) sau (3) din Codul fiscal se aplică numai în situația în care serviciile nu se pot încadra pe niciuna dintre excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4)-(7) din Codul fiscal. Dacă serviciile pot fi încadrate pe una dintre excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4)-(7), întotdeauna excepția prevalează, nemaifiind aplicabile regulile generale stabilite la art. 133 alin. (2) și (3).

14. (1) Serviciile prevăzute la art. 133 alin. (4) din Codul fiscal fac excepție de la regulile generale prevăzute la art. 133 alin. (2) și (3) din Codul fiscal în ceea ce privește stabilirea locului prestării. Aceste servicii nu se declară în declarația recapitulativă menționată la art. 156⁴ din Codul fiscal, indiferent de statutul beneficiarului, și nici nu se aplică prevederile referitoare la înregistrarea în scopuri de taxă, care sunt specifice prestărilor și achizițiilor intracomunitare de servicii.

(2) Serviciile efectuate în legătură directă cu un bun imobil au locul prestării la locul unde este situat bunul imobil conform prevederilor art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal. Pe lângă serviciile menționate la art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal, serviciile efectuate în legătură cu bunurile imobile cuprind, printre altele, operațiuni precum:

(...) j) **serviciile de natură juridică în legătură cu cesiunea sau transferul titlului de proprietate asupra unui bun imobil, atât timp cât acestea au drept scop modificarea naturii juridice a bunurilor imobile;**

k) **serviciile constând în elaborarea unui contract de vânzare sau de cumpărare a unui bun imobil, chiar dacă acestea reprezintă servicii distincte de cele menționate la lit. j).**”

În analiza naturii serviciilor de natura juridică, respectiv a măsurii în care aceste servicii intră sub incidența prevederilor art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal (ce corespunde art. 47 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, modificată prin Directiva 2008/8/CE a Consiliului), din Normele metodologice anterior citate (care transpun jurisprudența europeană în materie de TVA) reiese că numai **pentru prestările de servicii care prezintă o legătura suficient de directă cu un bun imobil** locul prestării se consideră a fi locul unde este situat bunul imobil.

În acest sens, conform jurisprudenței europene relevante în materie (hotărârile CEJ din cauzele C-166/05 Heger, C-530/09 Inter-Mark Group, C-155/12 RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland etc.) **doar serviciile cu legătură suficient de directă** cu un bun imobil pot fi considerate ca având locul prestării unde este situat bunul imobil întrucât o interpretare extensivă a expresiei ”prestările de servicii efectuate **în legătură cu bunurile imobile**” din textul art. 133 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal (care transpune art. 47 din directivă) ar conduce la rezultate inadecvate scopului impozitării în materie de TVA, deoarece orice serviciu poate, într-un mod sau altul, să fie în legătură cu un bun imobil, înțeles ca un spațiu anume delimitat/situat într-un teritoriu.

De asemenea, în ceea ce privește serviciile legate de bunuri imobile, Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011

de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, stipulează ca:

“**Art. 31a** (1) Serviciile legate de bunuri imobile, menționate la articolul 47 din Directiva 2006/112/CE, includ numai acele servicii care au o legătură suficient de directă cu bunul imobil în cauză. Serviciile sunt considerate ca având o legătură suficient de directă cu bunul imobil în următoarele cazuri:

(a) sunt derivate dintr-un bun imobil, iar respectivul bun imobil este un element constitutiv al serviciului și este central și esențial pentru serviciile prestate;

(b) sunt furnizate în beneficiul unui bun imobil sau vizează un bun imobil și au drept obiectiv modificarea caracteristicilor fizice sau a statutului juridic al respectivului bun.

(2) Alineatul (1) **se aplică** în special pentru următoarele:

(q) **serviciile juridice privind transferul unui titlu de proprietate imobiliară, stabilirea sau transferul anumitor drepturi asupra unui bun imobil sau drepturi reale asupra unui bun imobil** (fie că acesta este asimilat sau nu unui bun corporal), cum ar fi **acte notariale sau elaborarea unui contract pentru vânzarea sau achiziționarea unor bunuri imobile**, chiar dacă operațiunea subiacentă care are ca rezultat modificarea statutului juridic al bunurilor în cauză nu este finalizată.

(3) Alineatul (1) **nu se aplică** pentru următoarele:

h) serviciile juridice, altele decât cele care fac obiectul alineatului (2) litera (q), legate de contracte, **inclusiv consultanța privind termenii unui contract** pentru transferarea unui bun imobil sau executarea unui astfel de contract, ori vizând dovedirea existenței unui astfel de contract, **în cazul în care aceste servicii nu sunt specifice unui transfer de titlu de proprietate asupra unui bun imobil.**”

Având în vedere cele mai sus prezentate, rezulta că serviciile juridice pot fi considerate ca fiind legate direct de un bun imobil numai dacă acestea vizează:

- transferul unui titlu de proprietate imobiliară;
- stabilirea sau transferul anumitor drepturi asupra unui bun imobil (tratate sau nu ca bun corporal);
- stabilirea sau transferul de drepturi reale asupra unor bunuri imobile (tratate sau nu ca bunuri corporale).

Gama de servicii juridice care ar putea avea o legătură cu bunurile imobile este foarte largă. Cu toate acestea, **numai serviciile juridice referitoare la unul dintre cele trei puncte enumerate anterior** pot fi considerate legate de bunuri imobile. **Acest lucru înseamnă că serviciile juridice trebuie să se refere la modificarea statutului juridic al bunurilor.**

De asemenea, serviciile juridice privind transferul unui drept de proprietate imobiliară care a avut loc la un moment dat în trecut (și anume, serviciul nu se referă la o operațiune actuală sau viitoare) nu pot fi tratate ca fiind legate de bunuri imobile. O astfel de abordare este confirmată de trimiterea, în ultima parte a dispoziției, la operațiunea juridică care are ca rezultat modificarea statutului juridic al bunurilor în cauză (chiar dacă în cele din urmă aceasta nu este finalizată).

Se reține și că serviciile de consultanță pentru investiții și serviciile de consultanță privind termenii unui contract pentru transferarea unui bun imobil sau

executarea unui astfel de contract, ori vizând dovedirea existenței unui astfel de contract, în cazul în care aceste servicii nu sunt specifice unui transfer de titlu de proprietate asupra unui bun imobil, nu intra sub incidența articolului 31a alineatul (2) litera (q) din Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011 de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, întrucât acestea **nu urmăresc în mod direct** transferul unui titlu de proprietate imobiliară, stabilirea sau transferul anumitor drepturi asupra unui bun imobil sau de drepturi reale asupra unui bun imobil (fie că acesta este asimilat sau nu unui bun corporal).

În speta:

- prin cererea de rambursare nr. x aferenta perioadei 01.01.2015 - 31.12.2015, societatea nerezidenta a solicitat rambursarea TVA in suma de x lei aferenta facturilor fiscale nr. x emise de x;

- prin cererea de informatii suplimentare nr. x, transmisa prin posta electronica in data de 28.06.2017, organul fiscal a solicitat transmiterea facturilor fiscale mentionate in cuprinsul cererii de rambursare, intocmite potrivit dispozitiilor legale si a documentelor justificative cu privire la operatiunile in legatura cu care se solicita rambursarea TVA;

- drept urmare, in data de 30.06.2017, contestatarul a transmis facturile fiscale nr. x intocmite in limba engleza si care aveau valoarea TVA exprimata in euro si declaratia bancara;

- intrucat societatea nu a prezentat documente justificative (explicatii, contracte/comenzi de prestari servicii care au stat la baza emiterii facturilor inregistrate in cererea de rambursare), iar facturile respective sunt intocmite in limba engleza si nu au valoarea TVA exprimata in lei, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x, AFCN a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Referitor la dreptul contestatarilor de a depune documente noi in sustinerea contestatiei sunt aplicabile dispozitiile art. 276 alin 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora:

“Art. 276 (4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Se retine ca societatea a depus in sustinerea contestatiei urmatoarele documente in legatura cu operatiunile cu privire la care a solicitat rambursarea TVA in suma de x lei, din analiza carora rezulta urmatoarele:

1. Scrisoarea de angajament din data de 14.07.2015, potrivit careia x a fost selectata pentru a oferi **servicii de consultanta** pentru x pentru achizitia de terenuri agricole in Romania; obiectul lucrarilor il constituie *“revizuirea precontractului standard de vanzare-cumparare care va fi utilizat de client in achizitia de terenuri agricole in Romania (Proiectul).”*

Prestatorul urmeaza sa acorde consultanta si sa reprezinte clientul in scopul proiectului si va presta servicii juridice solicitate de client.

2. Factura fiscala nr. x emisa de x, TVA in suma de x lei, cu privire la “contravaloarea serviciilor juridice aferente lunii august 2015, conform contractului de asistenta juridica nr. x”.

Se retine ca societatea a solicitat prin cererea nr. x, rambursarea TVA in suma de **x lei**.

3. Factura fiscala nr. x emisa de SCA x, TVA in suma de x lei, cu privire la “contravaloarea serviciilor juridice aferente perioadei septembrie - octombrie 2015, conform contractului de asistenta juridica nr. x”.

Se retine ca societatea a solicitat prin cererea nr. x, rambursarea TVA in suma de **x lei**.

4. Rapoartele de activitate intocmite de SCA x in legatura cu facturile anterior enumerate, care cuprind urmatoarele informatii:

“Nr intrare/ data/ descrierea/ avocatul/ tariful/ ore/ tipul de sarcina/ suma”.

Fata de cele mai sus aratate, rezulta ca nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele societatii, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Rapoartele de activitate, atasate la contestatie:

A - Rapoartele de activitate nu identifica concret vreun teren agricol care urmeaza a fi achizitionat de contestatara, in cuprinsul rapoartelor de activitate fiind mentionat numai “RE: achizitia de teren agricol”.

B - Activitatile cuprinse in rapoartele de activitate nu se refera la incheierea de **acte notariale sau elaborarea unui anumit contract pentru vânzarea sau achiziționarea unor bunuri imobile identificate**, ci, asa cum se stipuleaza in scrisoarea de angajament din 14.07.2015, se refera la acordarea de consultanta in legatura cu “revizuirea precontractului standard de vanzare-cumparare care va fi utilizat de client in achizitia de terenuri agricole in Romania (Proiectul).”

C - Rapoartele de activitate contin simple insiruiiri de activitati (cu caracter general), fara a contine detalii privind modalitatea de realizarea a activitatilor respective, **societatea ne reprezentand niciun document justificativ privind modul in care s-au materializat discutiile purtate si analizele efectuate de prestator**, de exemplu:

- revizuirea/analizarea contractului de vanzare-cumparare (promisiune bilaterala) incheiat intre x SRL si x si structura tranzactiei propusa cu privire la ferma x;

- conversatii telefonice cu reprezentantii contestatarei cu privire la modificarile contractului cadru incheiat intre x SRL si x;

- analiza anexelor la contractul cadru care va fi incheiat intre x SRL si x;

- analiza comentariilor doamnei x cu privire la principalul aspect privind noua companie care va fi infiintata de x SRL si x, etc.

D - Rapoartele de activitate fac referire, in parte, la activitati care nu au nicio legatura cu achizitia vreunui teren:

De exemplu: "conversatie telefonica cu domnul x **cu privire la actul constitutiv** al x SRL, necesara pentru inregistrarea acestei companii la Registrul comertului", "**redactarea afidavitului** x, in calitate de viitor asociat al x SRL, necesar pentru **inregistrarea acestei companii** la Registrul Comertului", etc.

E - O parte dintre activitatile inscrise in rapoartele de activitate sunt in legatura cu un contract **deja incheiat** cu x (de exemplu, "*revizuirea/analizarea contractului de vanzare-cumparare (promisiune bilaterala) **incheiat** intre x SRL si x si structura tranzactiei propusa cu privire la ferma x*"); or, serviciile juridice privind transferul unui drept de proprietate imobiliara care a avut loc la un moment dat in trecut (și anume, serviciul nu se referă la o operațiune actuală sau viitoare) nu pot fi tratate ca fiind legate de bunuri imobile, intrucat operatiunea juridica trebuie sa aiba ca rezultat modificarea statutului juridic al bunurilor in cauza (chiar daca in cele din urma aceasta nu este finalizata).

2. Intrucat societatea nu a facut dovada ca serviciile achizitionate de la SCA x se incadreaza in exceptiile legale privind stabilirea locului prestarii, rezulta ca, aceasta nu poate beneficia de rambursarea TVA solicitata.

Prin urmare, in speta devin aplicabile dispozitiile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, potrivit carora locul prestarii serviciilor este locul unde respectiva persoana care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice, respectiv x, iar TVA solicitata la rambursare este facturata incorect si, in consecinta, este nerambursabila.

3. Invocarea principiului neutralitatii fiscale nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat acest principiu impune ca deducerea (in speta rambursarea) taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor sa fie acordata daca cerintele de fond sunt indeplinite, chiar daca anumite cerinte de forma au fost omise de catre persoanele impozabile (a se vedea, prin analogie, hotararea din 27 septembrie 2007, Collée, C-146/05). Or, asa cum am aratat anterior, societatea nerezidenta nu a facut dovada indeplinirii conditiilor de fond.

4. Incălcarea principiului proporționalității nu poate fi reținută în soluționarea cauzei, întrucât acest principiu nu deroga societatea de la obligatia de a face dovada ca operatiunile constand in livrari de bunuri sau prestari de servicii in legatura cu care solicita rambursarea TVA sunt impozabile in Romania.

Drept pentru care, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de x impotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. x emisa de AFCN, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de x lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 302 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal si ale pct. 72 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1/2016, art. 132 si art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 13 si 14 din Hg nr. 44/2004 pentru aprobarea Normeleor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in cursul anului 2015, jurisprudenta CEJ, Regulamentul de punere in aplicare (UE) nr. 282/2011 al Consiliului din 15 martie 2011

de stabilire a măsurilor de punere în aplicare a Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, art. 276 alin 4, art. 279 alin 1 din Legea nr. 207/2017 privind Codul de procedura fiscală

DECIDE

Respinge ca neintemeiată contestația formulată de **x** împotriva Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. x emisă de DGRFPB, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **x lei**.

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