

DECIZIA nr.520/2019
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, prin x, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **26.04.2019**, inregistrata la AFCN sub nr. x/13.05.2019, il constituie Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/04.04.2019 emisa de AFCN, comunicata in data de **17.07.2018**, 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.

Contribuabilul 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) 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. Societatea solicita reanalizarea spetei, intrucat a anexat in sustinerea contestatiei toate documentele necesare in vederea rambursarii TVA solicitata.

II. Prin cererea de rambursare nr. x/04.10.2017 aferenta perioadei 01.01.2016 - 31.12.2016, **x** a solicitat rambursarea TVA in suma de x lei.

In baza acestei cereri, AFCN a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/04.04.2019, 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, respingerea fiind justificata de faptul ca, pentru pozitiile 01, 02, 06 - 13, 17 - 37 din lista operatiunilor, TVA in suma de x lei, persoana impozabila nerezidenta nu a prezentat documente justificative (facturi) din care sa se poata stabili tratamentul fiscal privind TVA.

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

Cauza supusa solutionarii este daca persoana impozabila nerezidenta poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizitia de rovine si taxe speciale

de drum din Romania, in conditiile in care persoana impozabila nerezidenta a depus documente noi in sustinerea contestatiei, analizate de emitentul actului, din care rezulta ca indeplineste conditiile de rambursare a TVA.

In fapt, prin cererea de rambursare nr. x/04.10.2017 aferenta perioadei 01.01.2016 - 31.12.2016, x a solicitat rambursarea TVA in suma de x lei.

In baza acestei cereri, AFCN a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/04.04.2019 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, respingerea fiind justificata de faptul ca, pentru pozitiile 01, 02, 06 - 13, 17 - 37 din lista operatiunilor, TVA in suma de x lei, persoana impozabila nerezidenta nu a prezentat documente justificative (facturi) din care sa se poata stabili tratamentul fiscal privind TVA.

In drept, potrivit art. 302 alin. (1) lit a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare si 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 si rambursarea TVA de către alte state membre către persoane impozabile stabilite în România

(1) În conditiile stabilite prin normele metodologice:

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

Normele 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 si achizițiilor de bunuri/servicii efectuate în România. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achizitionate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, dacă persoana impozabilă respectivă îndeplinește cumulativ următoarele conditii:

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 operatiuni economice sau, în lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau resedinta sa obisnuită;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este înregistrată si 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 si nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României, cu exceptia următoarelor operatiuni:

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

2. livrarea de bunuri si prestarea de servicii către o persoană care are obligatia 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; (...).

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

(5) **Pentru a fi eligibila pentru rambursare în România, o persoana impozabila nestabilita în România trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilita.** În cazul în care o persoana impozabila nestabilita în România efectueaza, în statul membru în care este stabilita, atât operatiuni care dau drept de deducere, cât si operatiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabila conform alin. (3) care corespunde operatiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determina conform alin. (4), respectiv în aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate în România. (...).

(8) În afară de informatiile mentionate la alin. (7), cererea de rambursare mai contine, pentru fiecare factură sau document de import, următoarele informatii:

e) baza impozabilă si cuantumul TVA, exprimate în lei; (...)

(9) În cererea de rambursare natura bunurilor și a serviciilor achiziționate se descrie conform următoarelor coduri:

1. combustibil; (...);

4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor; (...).

(13) Solicitantul trebuie sa furnizeze informatiile din cererea de rambursare si eventualele informatii suplimentare solicitate de organul fiscal competent din Romania in limba romana. (...)

(22) În cazul în care organul fiscal competent din România consideră că nu are toate informatiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, **poate cere, pe cale electronică, informatii 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). (...)

(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, seria L, nr. 44 din 20 februarie 2008, si 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, seria L, nr. 275 din 20 octombrie 2010."

Conform dispozițiilor legale de mai sus, persoanele impozabile nerezidente și care nu sunt stabilite în Romania beneficiază de rambursarea TVA facturată în Romania numai 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. În acest scop, pentru a stabili dacă o cerere este sau nu justificată, organele fiscale competente au dreptul să solicite acestora orice informații sau documente, care trebuie prezentate și însoțite de traduceri certificate în limba română, în măsura în care acestea sunt întocmite într-o limbă străină.

În speta, prin cererea de rambursare nr. x/04.10.2017 aferenta perioadei 01.01.2016 - 31.12.2016, x a solicitat rambursarea TVA în suma de x lei.

În baza acestei cereri, AFCN a emis Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. xD/04.04.2019 emisă de AFCN, prin care s-a aprobat la rambursare TVA în suma de x lei și s-a respins la rambursare TVA în suma de x lei, respingerea fiind justificată de faptul că, pentru pozițiile 01, 02, 06 - 13, 17 - 37 din lista operațiunilor, TVA în suma de x lei, persoana impozabilă nerezidentă nu a prezentat documente justificative (facturi) din care să se poată stabili tratamentul fiscal privind TVA.

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei sunt incidente prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, unde se precizează:

“Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei.”

Se reține că, în susținerea contestației, societatea nerezidentă a prezentat facturile privind achiziția de roviniete și autorizații speciale de transport, înscrise la pozițiile nr. 01, 02, 06 - 13, 17 - 37 din lista operațiunilor înscrise în cererea pentru care se solicită rambursarea TVA în suma de x lei.

Astfel, din analiza tuturor documentelor existente la dosarul cauzei, inclusiv a facturilor anterior menționate, atasate în susținerea contestației, rezultă următoarele:

1. - conform datelor înregistrate pe site-ul oficial al Krajowy Rejestr Sądowy (Registrul instanțelor naționale), www.krs-online.com.pl, unul dintre obiectele de activitate ale societății nerezidente este “Transporturi rutiere de marfuri” – cod CAEN - 4941;

2. - achizițiile care fac obiectul cauzei supuse soluționării au fost efectuate în România și constau în roviniete și autorizații speciale de transport;

3. - întrucât serviciile de utilizare a drumurilor publice sunt consumate pe teritoriul României, rezultă că serviciile de taxe/autorizații de drum se încadrează în categoria serviciilor legate de bunuri imobile, iar locul de prestare al acestora este în România, conform dispozițiilor art. 268, art. 278 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

“Art. 268 - Operațiuni impozabile

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

(...) b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 și 278.(...)”

“**Art. 278** (...) (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.”

4. - potrivit pct. 72 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 1/2016, orice persoană impozabilă nestabilită 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, dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor fiind determinat în temeiul prevederilor art. 297 (298, dacă este cazul) și 299 din Codul fiscal, potrivit carora:

“**Art. 297** (...) (4) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) **operațiuni taxabile;** (...)”

“**Art. 299** - Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, **să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319**, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare. (...)”

Având în vedere cele mai sus prezentate, propunerea AFCN din cuprinsul referatului cauzei, precum și faptul că societatea nerezidentă îndeplinește toate condițiile legale privind rambursarea TVA aferentă achiziției de rovine și autorizații speciale de transport din România, în suma de x lei, înscrise la pozițiile nr. 01, 02, 06 - 13, 17 - 37 din lista operațiilor înscrise în cererea de rambursare nr. x/04.10.2017 (*aspect reținut inclusiv de AFCN în referatul cauzei*), urmează a se dispune admiterea contestației și anularea în parte a Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. xD/04.04.2019 emisă de AFCN, cu privire la TVA respinsă la rambursare în suma de x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 268, art. 278, art. 297, art. 299, art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 72 din Normele metodologice, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 276 alin. (4) si art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala

DECIDE

Admite contestatia formulata de **x** si anuleaza in parte Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. xD/04.04.2019 emisa de AFCN, cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.