

DECIZIA nr.701 din 2016 privind
solutionarea contestatiei formulata de **X din ...**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestații 2 a fost sesizata cu adresa nr. MBNSAA-..., inregistrata sub nr. .. de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia X cu sediul in .. formulata prin imputernicit .. SRL .

Obiectul contestatiei, inregistrata la registratura organului fiscal sub nr. MBN_REG_..., completata cu adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. .., il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in România, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., comunicata la data de **27.04.2016**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de .. lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) coroborat cu art. 272 alin. (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 societatea nerezidenta X din ...

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in România, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., organele de specialitate din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de .. lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre X din Franta prin cererea cu nr. de referinta .., inregistrata sub nr. ..., pentru anul 2014 perioada 01.01.2014 - 31.12.2014.

II. Prin contestatia formulata X din .. contesta decizia de rambursare nr. .. pentru TVA respinsa la rambursare in suma.. lei și arata in sustinere urmatoarele:

- a achizitionat de la .. SRL servicii de organizare eveniment, servicii de catering, de furnizare de echipamente tehnice specifice (casti, calculator, boxe audio) si servicii de interpretariat, in scopul prestarii de operatiuni taxabile catre clientul sau Comisia Europeana;
- compania franceza a organizat partea de logistica a evenimentului EU ACCES TO FINANCE DAYS sustinut de Comisia Europeana la sediul Bancii Nationale Romane;
- documentele solicitate de organul fiscal prin cererea de informatii suplimentare nr. .. au fost transmise in data de 21.12.2015, respectiv: facturile, bonurile de comanda si explicatii privind scopul in care au fost achizitionate serviciile de la furnizorul ...SRL;
- toate achizitiile efectuate au fost contractate in scopul prestarii de operatiuni impozabile (servicii scutite cu drept de deducere prestate in beneficiul Comisiei Europene);
- compania franceza a subcontractat serviciile de organizare locala a evenimentului sustinut de clientul sau Comisia Europeana in Romania;
- serviciile achizitionate de la furnizorul roman .. SRL au reprezentat componente ale serviciului de organizare eveniment prestat de catre X in beneficiul clientului sau, ce au fost facturate Comisiei Europene prin factura finala nr. .. emisa in 3 decembrie 2015, ce cuprinde atat serviciul de organizare a evenimentului din Romania, cat si onorariile pentru servicii

similare prestate in alte state. Conform desfasuratorului anexat facturii pentru acest eveniment a facturat clientului suma de ..euro.

Contestatarul apreciaza ca in conformitate cu prevederile Protocolului din 8 aprilie 1965 privind privilegiile si imunitatile Comunitatilor Europene coroborat cu prevederile art.143 din Codul fiscal, livrarile de bunuri si prestarile de servicii catre Comisia Europeana sunt scutite de TVA cu drept de deducere.

Totodata, societatea apreciaza ca autoritatile fiscale romane aveau posibilitatea sa-i solicite informatii sau documente suplimentare printr-o cerere de informatii suplimentare, in temeiul pct. 49 alin. (22) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si anexeaza in sustinerea contestatiei copia adresei de raspuns depusa in data de 21.12.2015 la cererea de informatii nr. ..., prin care societatea a transmis facturile si informatiile privind circuitul bunurilor si serviciilor achizitionate din Romania, precum si o copie a facturii si a anexei cu detalierea onorariului emise de catre X clientului sau.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societatii nerezidente contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

In fapt, prin cererea cu numar de referinta .., receptionata si inregistrata de autoritatile fiscale romane sub nr. .. societatea nerezidenta X din ... a solicitat rambursarea TVA in suma de .. lei pentru un numar de.. facturi emise de prestatoarea ..SRL din Romania, mentionate in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA.

Prin decizia de rambursare nr. .. organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au respins cererea de rambursare pentru suma totala de .. lei, solicitata la rambursare.

Referitor la TVA respinsa la rambursare in suma de .. lei, contestata, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ..., AFCN a mentionat urmatoarele:

- persoana impozabila nerezidenta nu a prezentat copii scanate dupa documentele inscrise la pozitiile 1-3, cu TVA aferenta in suma de .. lei, din "Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA" si nu a raspuns la cererea de solicitare de informatii suplimentare nr. .. prin care s-a solicitat prezentarea documentelor, nefiind respectate prevederile art. 146 alin.(1) lit.a), art.147² alin.(1) lit.a) si art.155 alin.(19) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (23) din Normele metodologice de aplicare.

Referitor la TVA respinsa la rambursare in suma de .. lei, contestata, prin Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ..., AFCN a mentionat urmatoarele:

- nu se acorda dreptul de deducere pentru achizitiile reprezentand servicii de catering, inscrise in "Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA", la pozitia 4 cu TVA aferenta in suma de .. lei, conform prevederilor art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.49 alin. (4) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin contestatia formulata X din .. sustine ca a transmis in termen legal informatiile suplimentare solicitate de catre organul fiscal, iar pe fondul cauzei, societatea arata ca toate

achizițiile efectuate de la furnizorul .. SRL au fost contractate în scopul prestării de operațiuni impozabile (servicii scutite cu drept de deducere prestate în beneficiul Comisiei Europene).

In drept, în raport de data depunerii cererii, sunt incidente prevederile art. 147² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 49 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

Codul fiscal:

Art. 147² 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 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; [...]"

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

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

[...]

7. servicii de catering și restaurant;

8. acces la târguri și expoziții;

(12) Solicitantul trebuie să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri detaliat la nivelul 4, stabilit în conformitate cu art. 34a alin. (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1.798/2003 al Consiliului din 7 octombrie

2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92, cu modificările ulterioare.

(13) Solicitantul trebuie să furnizeze informațiile din cererea de rambursare și eventualele informații suplimentare solicitate de organul fiscal competent din România în limba română.

(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.

(23) Informațiile solicitate în temeiul alin. (22) trebuie furnizate în termen de o lună de la data la care solicitarea de informații suplimentare este primită de cel căruia îi este adresată.

(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.”

Conform dispozițiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente și care nu sunt stabilite în România beneficiază de rambursarea TVA facturată în România 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 considera 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.

1. Cu privire la TVA respinsă la rambursare în suma de ... lei, pozițiile 1-3 din cererea de rambursare

Cauza supusă soluționării este dacă o persoană impozabilă nerezidentă, stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea TVA din facturile de servicii emise de persoane impozabile înregistrate în scop de TVA în România, în condițiile în care organele fiscale au reținut doar neatasarea facturilor la cererea de rambursare, fără să

procedeze la analiza pe fond a cererii, iar societatea a prezentat in sustinerea contestatiei facturile incriminate.

In fapt, prin decizia de rambursare nr. .. organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti au respins cererea de rambursare pentru suma de .. lei, solicitata la rambursare, pe motiv ca nu au fost anexate la cererea de rambursare documentele cuprinse in "Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA" la pozitiile 1-3, si nici in urma adresei de solicitare de informatii suplimentare nr..., acestea nu au fost prezentate.

In referatul cauzei organul fiscal, precizeaza ca prin adresa de raspuns din data de 21.12.2015, inregistrata la DGRFPB sub nr. MBN_REG .., persoana impozabila nerezidenta a transmis doar o parte din documentele solicitate, respectiv :

- imputernicirea, in original pentru societatea .. SA, tradusa in limba romana;
- bon de comanda emis de X catre ..SRL din data de 02.05.2014 in limba franceza si tradus in limba romana.

Ca urmare, organul fiscal nu a putut stabili natura serviciilor facturate, respectiv nu a putut efectua analiza pe fond a cererii de rambursare.

In speta sunt aplicabile si prevederile art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala conform carora:

"Art. 276. - (1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

(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".

Prin 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..., organele fiscale competente in solutionarea cererii de rambursare formulata de societatea nerezidenta X au respins cererea de rambursare pentru suma de ... lei pe motiv ca societatea nerezidenta nu a atasat copia facturilor inscrise la pozitiile 1-3 din lista anexa pentru care solicita rambursarea, si nu a raspuns la cererea de solicitare de informatii suplimentare nr. ... prin care s-a solicitat prezentarea documentelor.

Potrivit dispozițiilor legale antecitate se retine ca, societatea nerezidenta poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestor documente.

Societatea nerezidenta a anexat in sustinerea contestatiei documentele solicitate, respectiv:

- facturile emise de societatea .. SRL si cuprinse in "Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA" la pozitiile 1-3;
- factura si anexa cu detalieria onorariului emise de catre X clientului final Comisia Europeana.

Avand in vedere ca societatea nerezidenta a depus in sustinerea contestatiei fotocopiile facturilor inscrise in lista anexa cererii de rambursare, pe care societatea sustine ca le-a mai transmis cu adresa din data de 21.12.2015 de raspuns la cererea de informatii suplimentare, iar organul fiscal competent in solutionarea cererii a retinut doar neatasarea acestor documente (condiție de forma) urmeaza a se proceda la desfiintarea deciziei de rambursare nr. ..., astfel incat organul fiscal sa procedeze la analiza cererii si din punct de vedere al indeplinirii celorlalte conditii specifice si peremptorii acestui tip de rambursare (condiții de fond) intrucat, in caz contrar, organul de solutionare a contestatiei s-ar substitui organelor fiscale care au competenta legala in analiza acestui tip de cereri.

In conformitate cu art. 9 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală **"înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei"** ceea ce, transpus în procedura specifica de solutionare a cererilor de rambursare a TVA formulate de persoanele impozabile nerezidente stabilite in alte state membre, implica **transmiterea unei (unor) cereri de informatii suplimentare** solicitantului sau oricaror altor persoane sau autoritati. In plus, solicitarea de la contribuabil/solicitant a informatiilor necesare unei analize temeinice a cererii de rambursare este si o expresie a principiului rolului activ reglementat de art. 7 alin. (3) din acelasi Cod conform caruia *"organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte."*

Ca atare, in speta, urmeaza ca organul fiscal competent sa procedeze la transmiterea catre societatea nerezidenta contestatoare a unei cereri de informatii suplimentare, in care sa indice, punctual, ce documente si informatii considerate relevante sunt necesare pentru analiza pe fond a cererii.

Cum, prin depunerea facturilor anexate contestatiei, societatea nerezidenta a inlaturat impedimentul formal invocat de organul fiscal emitent al deciziei de rambursare atacate, iar solutionarea cererii de rambursare implica analiza indeplinirii condițiilor legale specifice rambursarii de TVA pentru contribuabilii nerezidenti, cu respectarea principiilor rolului activ si dreptului la ascultare statuate de procedura fiscala, se vor aplica prevederile art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, conform carora:

"Art. 279. - (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare".

Pe cale de consecință, decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. ... va fi desființată în parte pentru TVA solicitată la rambursare în suma de ... lei, urmând ca organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți să procedeze la analizarea documentației depuse de X din ..., inclusiv prin solicitarea, clară și punctuală, în măsura în care se consideră necesar, de documente suplimentare pentru stabilirea locului prestării serviciilor și pe cale de consecință stabilirea dreptului la rambursarea TVA în temeiul Directivei a 9-a, urmata de emiterea unei decizii temeinic motivate în drept în raport de analiză efectuată.

2. Cu privire la TVA respinsă la rambursare în suma de ... lei, poziția 4 din cererea de rambursare,

Cauza supusă soluționării este dacă societatea nerezidentă are dreptul la rambursarea TVA în suma de ... lei, în condițiile în care organele fiscale nu și-au motivat în fapt neacordarea dreptului de deducere, neavând în vedere serviciile contractate în întregul lor, serviciile de catering reprezentând decât o parte a întregului serviciilor contractate.

In fapt, prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., organele fiscale au respins la rambursare TVA în suma de ... lei, solicitată la rambursare, din factura nr. ... emisă de ... SRL, pentru servicii de catering, în temeiul art. 145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.49 alin. (4) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

In drept, sunt incidente și dispozițiile art. 133 alin (2), alin. (4) lit.d) și alin.(7) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 14² din HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

“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. (...)

(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. (...).

(7) Prin excepție de la prevederile alin. (2), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

(...)

b) locul în care evenimentele se desfășoară efectiv, pentru serviciile legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment

sau alte evenimente similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, precum și pentru serviciile auxiliare legate de acordarea acestui acces, prestate unei persoane impozabile.”

Normele metodologice:

“14². În sensul art. 133 alin. (4) lit. d) și f) din Codul fiscal, atât **serviciile** de restaurant, cât și cele **de catering sunt caracterizate printr-un complex de activități în care predomină serviciile, iar furnizarea de hrană și/sau de băuturi este doar o componentă. Serviciile de restaurant constau în furnizarea, la locația prestatorului, de hrană preparată sau nepreparată și/sau băuturi pentru consum uman, însoțite de suficiente servicii aferente care să permită consumul imediat, în timp ce serviciile de catering constau în aceleași activități, desfășurate însă în afara locației prestatorului.**”

Astfel, pentru stabilirea dreptului la rambursarea TVA in cazul nerezidentilor este esential sa se stabileasca locul prestarii serviciilor pentru a se stabili daca operatiunea este sau nu este impozabila in Romania.

Referitor la motivarea deciziilor, în conformitate cu prevederile art. 46 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. 46. - (2) **Actul administrativ fiscal** emis pe suport hârtie **cuprinde următoarele elemente:**

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;[...]**”.

În conformitate cu prevederile art. 7 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala "*Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte*", iar conform art. 73 alin. (2) "*Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii*".

In speta, prin decizia nr. .. organele fiscale emitente au menționat doar că nu se acorda drept de deducere pentru achizițiile reprezentand servicii catering in suma de .. lei in temeiul art. 145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 49 alin. (4) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, **fără să facă absolut nicio referire la motivele concrete de fapt care au condus la aceasta concluzie.**

Organele fiscale din cadrul AFCN au tratat separat serviciile de catering de celelalte servicii de care a beneficiat societatea nerezidenta, fara a preciza nici motivele de fapt si nici cele de drept pentru care nu a fost analizat intregul pachet de servicii de care a beneficiat societatea nerezidenta.

Avand in vedere faptul ca pentru TVA in suma de ... lei aferenta facturilor inscrise la pozitiile 1 - 3 din Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, emise de ...SRL s-a dispus desfiintarea actului atacat se impune pe cale de consecinta desfiintarea si pentru TVA in suma de .. lei, solicitata la rambursare, din factura nr. .. emisa de ... SRL, pentru servicii de catering, in temeiul dispozitiilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căroră:

”Art. 279. - (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

Pe cale de consecinta, decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. .. va fi desfiintata si pentru TVA solicitata la rambursare in suma de .. lei, urmând ca organele fiscale din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti să procedeze la analiza detaliata a serviciilor de care a beneficiat contestatara in vederea stabilirii dreptului la rambursarea TVA.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.133, art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.13, pct.14, pct.14², pct. 49 alin. (1) si urmatoarele din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare și art.7, art. 46, art.73, art. 276 alin. (1) și alin. (4) și art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE

Desfiinteaza Decizia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata nr. ..., cu privire la TVA respinsa la rambursare in suma de .. lei, urmand ca Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti sa procedeze la reanalizarea cererii de rambursare, tinand cont de prevederile legale in vigoare, sustinerile societatii si de 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.