

**DECIZIA** nr. 103 din **2015**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**X**  
cu sediul in ...  
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr.

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ... de catre Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia societatii nerezidente **X**.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de **30.03.2013** si inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. .. il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., comunicata la data de **12.03.2013**, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de .. lei.

Avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE si constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au admis la rambursare TVA in suma de ...lei si au respins la rambursare TVA in suma de .. lei, solicitata la rambursare in temeiul Directivei 2008/9/CE de catre firma X, prin cererea inregistrata sub nr. ..., aferenta perioadei 01.01.2011 - 31.12.2011.

II. Societatea nerezidenta X contesta decizia nr. ... prin care a fost respinsa la rambursare TVA in suma de ... lei din totalul de ...lei si anexeaza facturile inscrise la pozitiile 38-42 care cumuleaza totalul sumei de TVA respinsa la rambursare.

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 :

***Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, care nu este inregistrata in scopuri de TVA in Romania poate beneficia de rambursarea taxei solicitate, in situatia in care nu indeplineste conditiile legale de rambursare.***

**In fapt**, societatea X a solicitat prin cererea nr. .. nr. de referinta ..rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de .. lei, perioada 01.01.2011-31.12.2011, conform art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru 42 facturi care au fost inregistrate in "Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA", parte integranta a cererii de rambursare.

Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. ..., organele fiscale au admis la rambursare TVA în suma de ... lei și au respins la rambursare TVA în suma ... lei solicitată de X, pe motiv că societatea nu a prezentat copiile scanate după facturile emise de SC .. SRL și nici documente justificative din care să rezulte achitarea TVA solicitată la rambursare aferente acestora.

**In drept**, potrivit art. 147<sup>2</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al României, 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:

Codul fiscal:

**"Art. 147<sup>2</sup>. - (1) In 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 achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România;"**

Norme metodologice:

**"49. (1) În baza art. 147<sup>2</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabilă nestabilă în România, dar stabilită în alt stat membru, poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții 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 respectiva 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)-f), h)-m), art. 144 alin. (1) lit. c) și art. 144<sup>1</sup> 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 144<sup>1</sup> din Codul fiscal;**

c) **taxa pe valoarea adăugată facturată agenților de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplică regimul special de taxă, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152<sup>1</sup> 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. 147<sup>1</sup> din Codul fiscal.**

**(4) Dreptul la rambursarea taxei aferente achizițiilor este determinat în temeiul prevederilor art. 145, 145<sup>1</sup> și 146 din Codul fiscal.**

**(7) Cererea de rambursare conține următoarele informații:**

- a) numele și adresa completă ale solicitantului;
- b) o adresă de contact pe cale electronică;
- c) descrierea activității economice a solicitantului pentru care sunt achiziționate bunurile și serviciile;
- d) perioada de rambursare acoperită de cerere;
- e) o declarație din partea solicitantului că nu a livrat bunuri și nu a prestat servicii considerate ca fiind livrate/prestate pe teritoriul României pe parcursul perioadei de rambursare, cu excepția operațiunilor prevăzute la alin. (1) lit. c) pct. 1 și 2;
- f) codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de înregistrare fiscală al solicitantului;
- g) datele contului bancar, inclusiv codurile IBAN și BIC.

(8) În afară de informațiile menționate la alin. (7), **cererea de rambursare mai conține**, pentru fiecare factură sau document de import, **următoarele informații**:

- a) numele și adresa completă ale furnizorului sau prestatorului;
- b) cu excepția importurilor, codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului sau prestatorului;
- c) cu excepția importurilor, prefixul statului membru de rambursare în conformitate cu codul ISO 3166 - alfa 2, respectiv codul RO;
- d) data și numărul facturii sau documentului de import;
- e) baza impozabilă și cuantumul TVA, exprimate în lei;
- f) cuantumul TVA deductibil, calculat în conformitate cu alin. (3), (4) și (5), exprimat în lei;
- g) după caz, partea de TVA deductibilă calculată în conformitate cu alin. (5) și exprimată ca procent;
- h) natura bunurilor și a serviciilor achiziționate, descrisă conform codurilor de la alin. (9).

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

**(15) Cererea de rambursare se refera la urmatoarele:**

**a) achizitii de bunuri sau servicii care au fost facturate in perioada de rambursare, achitate pana la data solicitarii rambursarii. [...];**

b) importuri de bunuri efectuate in perioada de rambursare.

(17) Cererea de rambursare este trimisa statului membru in care este stabilit solicitantul cel tarziu pana la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmeaza perioadei de rambursare. Se considera ca cererea a fost depusa numai in cazul in care solicitantul a furnizat toate informatiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru in care este stabilit solicitantul ii trimite acestuia, de indata, o confirmare electronica de primire a cererii, si transmite pe cale electronica organului fiscal competent din Romania cererea de rambursare completata conform alin. (7)-(9) si informatiile/documentele prevazute 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.

**(22) In cazul in care organul fiscal competent din Romania considera ca nu are toate informatiile relevante pentru a lua o decizie privind cererea de rambursare in totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, poate cere, pe cale electronica, informatii suplimentare, in special de la solicitant, dar si de la autoritatile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevazute la alin. (21). In cazul in care informatiile suplimentare sunt cerute de la o alta sursa decat solicitantul sau o autoritate competenta dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai daca destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Daca este necesar, se pot solicita alte informatii suplimentare. Informatiile solicitate in conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, in original sau in copie,**

in cazul in care exista indoieli intemeiate cu privire la validitatea sau acuratetea unei anumite cereri. In acest caz, plafoanele prevazute la alin. (11) nu se aplica.

(23) Informatiile solicitate in temeiul alin. (22) trebuie furnizate in termen de o luna de la data la care solicitarea de informatii suplimentare este primita de cel caruia ii este adresata.

(33) Prevederile alin. (1)-(32) se aplică cererilor de rambursare depuse după 31 decembrie 2009. Cererile de rambursare depuse înainte de 1 ianuarie 2010 se soluționează potrivit prevederilor legale în vigoare la data depunerii lor.

**(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 adaugata, prevazuta in Directiva 2006/112/CE, catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decat statul membru de rambursare, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L44 din 20 februarie 2008".**

Potrivit Ordinului nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene:

**"4. Solicitantul trebuie să furnizeze atât informațiile din cererea de rambursare, cât și eventualele informații suplimentare/documente solicitate de către compartimentul de specialitate, în condițiile pct. 9.1 și 9.3 din prezenta procedură, în limba română sau însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați, potrivit prevederilor art. 8 alin. (2) din Codul de procedură fiscală."**

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 achitata** 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 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 o cerere de rambursare in termenul legal si sa indeplineasca anumite formalitati specifice (depunerea cererii pe un format cu un anumit continut, la care se anexeze toate documentele aferente, sa depuna documentele care sa evidentieze taxa in lei achitata de aceasta persoana pentru achizitia a carei rambursare se solicita, sa trimita pe cale electronica copii de pe facturile fiscale în care baza de impozitare este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro etc.).

Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede in mod expres ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate solicita rambursarea **doar a taxei facturata si achitata** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, iar conform pct. 49 alin. (22) organul fiscal are dreptul sa solicite orice informatii/documente suplimentare necesare analizarii cererii de rambursare.

In speta, prin cererea de rambursare nr. ... societatea nerezidenta a solicitat rambursarea TVA in suma de ...lei aferenta facturilor nr. ... emise de SC ... SRL pentru „prestari servicii inchiriere 1 auto escorta pentru transporturi agabaritice in perioada (...)"

Autoritatile fiscale din Romania au refuzat firmei X rambursarea taxei aferenta serviciilor escorta transport agabaritic realizate in perioada 01.01.2011-31.12.2011, in suma

de ... lei, ce i-au fost livrate in Romania in beneficiul sau de catre firma SC ... SRL, in baza pct. 49 alin.(4) lit.a) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Motivul de fapt, pentru care a fost respins la rambursare TVA in suma de ... lei, a fost acela ca societatea nu a prezentat copiile scanate ale facturilor emise de SC .. SRL, reprezentand servicii escorta transport agabaritic, si nici documentele justificative care sa ateste achitarea TVA solicitata la rambursare aferenta acestora, desi prin adresa nr. ..., confirmata de primire prin posta electronica la data de 08.11.2012, i s-au solicitat aceste documente.

La contestatia formulata societatea nerezidenta X anexeaza doar facturile inscrise la pozitiile 38-42 din Lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA, fara a anexa si documentele justificative care sa ateste achitarea TVA solicitata la rambursare aferenta acestora.

Astfel, se retine ca, persoanele impozabile straine care solicita rambursarea TVA in temeiul Directivei a 9-a trebuie sa indeplineasca **conditiile acestui tip special de rambursare, asa cum rezulta din pct. 49 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitara in materie.**

Urmare analizei documentelor atasate contestatiei s-a constatat ca societatea nerezidenta nu a respectat conditiile impuse potrivit pct. 49 alin. (1)-(20) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile Ordinului nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, coroborate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv nu a anexat documentele justificative care sa ateste achitarea TVA solicitata la rambursare aferenta facturilor nr. .. emise de SC .. SRL.

In ceea ce priveste serviciile escorta transport agabaritic ce i-au fost livrate in beneficiul sau in Romania, devin incidente si prevederile art. 126, art. 133 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 13, pct.14 si pct. 14<sup>3</sup> din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

**“Art. 126. – (1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

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

b) **locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;**

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2)

**(3) Sunt, de asemenea, operațiuni impozabile și următoarele operațiuni efectuate cu plată, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 132<sup>1</sup>:**

a) o achiziție intracomunitară de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă, care nu beneficiază de derogarea prevăzută la alin. (4), care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare și care nu este considerată întreprindere mică în statul

său membru, și căreia nu i se aplică prevederile art. 132 alin. (1) lit. b) cu privire la livrările de bunuri care fac obiectul unei instalări sau unui montaj sau ale art. 132 alin. 2) cu privire la vânzările la distanță; [...]”.

**“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:**

[...]

**e) locul unde mijlocul de transport este pus efectiv la dispoziția clientului, în cazul închirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport. Prin termen scurt se înțelege posesia sau utilizarea continuă a mijlocului de transport pe o perioadă de maximum 30 de zile și, în cazul ambarcațiunilor maritime, pe o perioadă de maximum 90 de zile;”**

*Norme metodologice:*

**“13. (1) – [...] Regulile prevăzute la art. 133 alin. (2) sau (3) din Codul fiscal se aplică numai în situația în care serviciile nu se pot încadra în niciuna dintre excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4)-(8) din Codul fiscal. Dacă serviciile pot fi încadrate în una dintre excepțiile prevăzute la art. 133 alin. (4)-(8), 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.

**14<sup>3</sup>. (4)** În sensul art. 133 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, **durata posesiei** sau utilizării continue a mijlocului de transport **se stabilește pe baza prevederilor contractului încheiat între părțile implicate.** Totuși, organele fiscale competente pot stabili prin orice element de fapt sau de drept durata reală a posesiei și utilizării continue a mijlocului de transport.

**(5)** În situația în care două sau mai multe contracte de închiriere a aceluiași mijloc de transport încheiate cu același client se succed cu o întrerupere de două zile sau mai puțin, termenul primului contract va fi luat în considerare pentru a se stabili dacă al doilea contract va fi considerat sau nu pe termen scurt, în sensul art. 133 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal.

**(6)** Atunci când se încheie cu un client contracte în aceleași condiții pentru aceleași mijloace de transport, durata fiecăruia dintre contractele precedente se ia în considerare la stabilirea duratei contractelor următoare, în sensul aplicării prevederilor art. 133 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal. Cu toate acestea, durata unui contract pe termen scurt, derulat anterior unui contract care se califică drept contract pe termen lung ca urmare a contractelor anterioare, nu va fi reevaluată retroactiv, cu excepția situației în care se poate face dovada abuzului de lege.

**(7)** În situația în care un contract pe termen scurt, în sensul art. 133 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, face obiectul unei prelungiri care are ca efect depășirea termenului de 30, respectiv 90 de zile, este necesară o reevaluare a respectivului contract, cu excepția cazului în care prelungirea contractului se datorează unor circumstanțe independente de voința părților, datorate unor cauze de forță majoră.

**(8)** Atunci când un contract pe termen scurt este urmat de un alt contract pe termen scurt încheiat între aceleași părți, dar pentru mijloace de transport diferite, fiecare contract va fi analizat separat, în vederea încadrării sau neîncadrării în prevederile art. 133 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, dacă nu se dovedește o încălcare a legii.

**(9)** În sensul art. 133 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, un mijloc de transport este considerat ca fiind pus efectiv la dispoziția clientului la locul în care se află mijlocul de

transport atunci când clientul preia efectiv controlul fizic asupra acestuia. Controlul juridic, respectiv semnarea contractului, intrarea în posesia cheilor, nu este suficient pentru a determina locul efectiv al punerii la dispoziția clientului a mijlocului de transport.“

*Avand in vedere prevederile legale de mai sus, se retine ca sunt operatiuni impozabile in Romania operatiunile care indeplinesc cumulativ cele patru conditii legale, respectiv reprezinta o livrare de bunuri sau o prestare de servicii cu plata, livrarea sau prestarea se efectueaza in Romania, de o persoana impozabila, iar livrarile de bunuri si prestarile de servicii sa rezulte dintr-o activitate economica.*

*Fata de cele sus-mentionate se retine ca, pentru a fi impozabile in Romania, serviciile trebuie sa aiba locul prestarii in Romania. Ca regula generala, serviciile sunt considerate a fi prestate la locul unde se afla sediul persoanei care primeste serviciile, cu exceptia anumitor servicii, pentru care locul prestarii se stabileste in functie de alte criterii, cum sunt obiectul prestatiei, locul prestarii efective, locul unde este stabilit beneficiarul etc. In virtutea principiului de drept **“exceptio est strictissimae interpretationis”**, in masura in care serviciile prestate nu se regasesc in serviciile anume nominalizate la alin. (4) al art. 133 din Codul fiscal, se aplica regula generala stabilita la alin. (2) al aceluiasi articol conform careia locul prestarii unui serviciu se considera a fi sediul/domiciliul beneficiarului.*

Fata de dispozitiile legale sus-citate rezulta ca stabilirea locului de prestare a serviciilor este importanta pentru a determina daca prestarea de servicii este sau nu impozabila in Romania, intrucat contribuabilii nerezidenti nu beneficiaza de rambursarea TVA decat pentru operatiuni impozabile (taxabile) in Romania.

In caz contrar, daca prestarea de servicii nu este impozabila in Romania, taxa este facturata incorect, iar contribuabilii nerezidenti nu pot beneficia de rambursarea TVA in Romania, in temeiul pct. 49 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2003, cu modificarile si completarile ulterioare care transpun fidel art. 4 lit. a) din Directiva 2008/9/CE.

Astfel, ca si regula generala, locul de prestare a serviciilor catre o persoana impozabila, care actioneaza ca atare, cum este si societatea nerezidenta contestatara, este locul unde respectiva persoana care primeste serviciile isi are stabilit sediul activitatii sale economice.

Prin exceptie de la regula generala care guverneaza taxa pe valoarea adaugata in ceea ce priveste locul de prestare a serviciilor, locul prestarii este considerat a fi **locul unde mijlocul de transport este pus efectiv la dispoziția clientului, in cazul inchirierii pe termen scurt a unui mijloc de transport. Prin termen scurt se intelege posesia sau utilizarea continua a mijlocului de transport pe o perioada de maximum 30 de zile si, in cazul ambarcatiunilor maritime, pe o perioada de maximum 90 de zile.** Durata posesiei sau utilizarea continua a mijlocului de transport se stabileste pe baza prevederilor contractului incheiat intre partile implicate.

Contestatară nu depune nici un document care sa ateste faptul ca factura emisa de furnizor corespunde unor prestari de servicii care sa ateste faptul ca au avut loc in Romania, respectiv contractul incheiat intre SC ...SRL si X, pentru a putea stabili durata reala a posesiei si utilizarii continue a mijlocului de transport, astfel incat sa rezulte cu certitudine natura operatiunilor derulate de contestatară si sa permita stabilirea corecta a tratamentului fiscal corespunzator.

Astfel ca, in cazul acestor servicii, facturate de societatea din Romania, sunt aplicabile prevederile legale invocate mai sus, respectiv locul prestarii se va considera locul unde respectiva persoana (X) care primeste serviciile isi are stabilit sediul activitatii sale economice, adica in Olanda.

Prin urmare, in lipsa documentelor care sa ateste durata reala a posesiei si utilizarii continue a mijlocului de transport, pentru a putea aplica exceptia de la art. 133 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal conform careia locul prestarii este considerat a fi **locul unde mijlocul de transport este pus efectiv la dispozitia clientului, nu se poate verifica data societatea nerezidenta** putea aplica exceptia de la art. 133 alin. (4) lit. 2) din Codul fiscal.

Avand in vedere la locul prestarii acestor serviciilor nu este in Romania din punct de vedere al TVA, se retine ca operatiunea nu este impozabila in Romania, intrucat nu indeplineste cumulativ cele patru conditii expres prevazute la art.126 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca atare, in speta **devine aplicabila regula generala cu privire la stabilirea locului prestarii serviciilor** stabilita de art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, conform careia locul prestarii **catre o persoana impozabila care actioneaza ca atare este locul unde respectiva persoana care primeste serviciile isi are stabilit sediul activității sale economice**, adica in Olanda.

De asemenea, in sustinerea contestatiei nu sunt depuse nici documente justificative care sa ateste plata TVA solicitata la rambursare contrar dispozitiilor art.147<sup>2</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare.

Trebuie subliniat ca societatea **nerezidenta nu a prezentat motivele de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata**, contrar dispozitiilor art. 206 alin (1) lit c) din Codul fiscal si nici nu a depus niciun document in sustinerea propriei cauze.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale aplicabile in perioada verificata, se retine ca in mod legal organul fiscal a respins la rambursare TVA in suma de ... lei prin Decizia de rambursare a TVA 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 nr. ..., motiv pentru care contestatia formulata de X. va fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 126, art. 133, art. 147<sup>2</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 13, pct.14, pct. 14<sup>3</sup>, pct. 49 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 4 din Ordinul nr. 4/2010 pentru aprobarea Procedurii de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată formulate de către persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

#### **DECIDE:**

Respinge contestatia X impotriva deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. .. pentru TVA respinsa la rambursare in suma de ...lei.

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.