

DECIZIA nr. 117 din 16.03.2020
privind soluționarea contestației formulate de
ABC GmbH, cu sediul social în ..., SM1,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG_....2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr., înregistrată sub nr. MBR_REG_...019 de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți cu privire la contestația societății nerezidente ABC GmbH din SM1.

Obiectul contestației, înregistrată la registratura organului fiscal sub nr. ... și precizată prin adresa înregistrată sub nr. ... îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/xxxx și comunicată prin poștă în data de ... prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de **V lei**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea nerezidentă ABC GmbH din SM1.

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

I. Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/xxxx, organele de specialitate din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins la rambursare TVA în suma de V lei solicitată în temeiul Directivei a 9-a de către ABC GmbH din SM1 prin cererea cu nr. de referință ..., înregistrată sub nr.

Organele fiscale au motivat soluția de respingere prin faptul că facturile emise de FZR SRL, anexate la cerere nu conțin baza impozabilă și TVA exprimate în moneda națională - în lei -, iar din analiza documentației transmise s-a constatat că informațiile sunt insuficiente pentru a se stabili natura activității economice, dacă această operațiune este impozabilă în România sau dacă societatea nerezidentă avea obligația înregistrării în scopuri de TVA în România.

II. Prin contestația formulată ABC GmbH contestă decizia de rambursare nr. drs/xxxx pe motiv că a achiziționat de la FZR SRL servicii de instalare/montaj care reprezintă prestări de servicii efectuate în legătură cu bunuri imobile, iar locul prestării serviciilor este în România, acolo unde se află bunurile imobile, respectiv locațiile unde își desfășoară activitatea clientul final Draxlmaier, așa cum reiese din art. 278 alin. 4 lit. a) din Codul fiscal și pct. 16 alin. (1)-(3) din Normele metodologice de aplicare. Există o legătură suficient de directă între serviciile prestate de FZR SRL (instalarea/montajul ușilor) și bunurile imobile (hala de producție a clientului final), fiind corect emise facturile cu TVA românesc către societate, iar societatea își poate exercita dreptul de deducere/rambursare a TVA conform pct. 72 alin. (4) din Normele metodologice și art. 297 alin. (2) din Codul fiscal.

Societatea ABC GmbH susține că, pe lângă îndeplinirea condițiilor de substanță pentru rambursarea TVA, îndeplinește și condițiile de formă prevăzute la art. 299 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, recunoscând că a transmis autorităților fiscale doar facturile emise în limba germană, facturi ce nu îndeplinesc însă condițiile de formă, precizând că a solicitat partenerului FZR SRL corectarea facturilor, pe care urmează să le pună la dispoziție autorităților, iar conform principiului prevalenței substanței asupra formei dreptul la rambursarea TVA nu poate fi condiționat/limitat de nerespectarea anumitor condiții de formă ale facturilor, mai ales că acestea pot fi corectate în temeiul art. 330 din Codul fiscal și pct. 108 alin. (3) din Normele de aplicare.

De asemenea, societatea arată că a solicitat partenerului FZR SRL corecția facturilor, pe care urmează a le pune la dispoziție și susține că nu se află în niciuna din situațiile ce ar justifica refuzul dreptului la rambursarea TVA prevăzute la pct. 72 alin. (2) din Normele metodologice, iar decizia emisă încalcă jurisprudența CJUE în materie.

Societatea ABC GmbH a solicitat susținerea orală a contestației, care i-a fost acordată în data de01.2020 conform minutei existentă la dosarul cauzei, prilej cu care s-a consemnat faptul că împluterniciții societății urmează să prezinte facturile corectate și să verifice modalitatea de declarare a facturilor de către partener în termen de 30 de zile. Documentația suplimentară a fost depusă de împluternicit la registratura organului fiscal emitent cu adresa nr. MBN_REG-.....02.2020 și, împreună cu concluziile desprinse din analiza acesteia, a fost transmisă organului de soluționare a contestației cu adresa înregistrată sub nr. MBR_REG03.2020.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății nerezidente contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă o persoană impozabilă nerezidentă, stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea TVA din facturile pentru achiziții de servicii de montaj și instalare uși și sisteme de ventilație la unități de producție din România, în condițiile în care în susținerea contestației a prezentat facturile corectate în lei și documentația de natură să justifice natura operațiunilor realizate în România, iar organele fiscale emitente ale deciziei atacate nu au identificat alte impedimente în privința îndeplinirii celorlalte condiții peremptorii și specifice acestui tip de rambursare de TVA.

În fapt, prin cererea cu număr de referință ..., înregistrată sub nr. ... societatea nerezidentă ABC GmbH din SM1 a solicitat rambursarea TVA în sumă de V lei din facturile nr. 085/11.10.2016, nr. 086/14.11.2016, nr. 087/16.11.2016 și nr. 088/09.12.2016 emise de societatea FZR SRL din România.

Prin decizia de rambursare nr. drs/xxxx organele fiscale din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți au respins cererea de rambursare a TVA deoarece facturile emise de FZR SRL, anexate la cerere nu conțin baza impozabilă și TVA exprimate în moneda națională, iar din analiza documentației transmise s-a constatat că informațiile sunt insuficiente pentru a se stabili natura activității economice, dacă această operațiune este impozabilă în România sau dacă societatea nerezidentă avea obligația înregistrării în scopuri de TVA în România.

Prin contestația depusă societatea nerezidentă ABC GmbH a prezentat facturile de achiziție, comenzi, documente de plată, facturi de livrare, care nu au fost transmise inițial pentru analizarea cererii de rambursare, traduse din limba germană în limba română, dar care nu conțin valoarea TVA și în lei, din care rezultă că s-a solicitat rambursarea TVA pentru servicii de montaj/instalare uși și porți industriale, precum și grilaje de ventilare pe teritoriul României în perioada octombrie - decembrie 2016.

După susținerea orală a contestației societatea nerezidentă a prezentat și facturile corectate emise de FZR SRL conținând valoarea TVA în lei.

În drept, sunt incidente prevederile art. 302 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și ale pct. 72 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VII, aprobate prin H.G. nr. 1/2016 conform cărora:

Codul fiscal:

”Art. 302. - (1) În **conditiile stabilite prin normele metodologice**:

a) **persoana impozabilă** nestabilită 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 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. 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.

(11) În cazul în care baza de impozitare de pe o factură sau de pe un document de import este de cel puțin echivalentul în lei a 1000 euro ori în cazul facturilor pentru combustibil de cel puțin 250 euro, în vederea obținerii rambursării taxei pe valoarea adăugată, solicitantul trebuie să trimită pe cale electronică copii de pe respectivele facturi sau, după caz, documente de import, împreună cu cererea de rambursare. Echivalentul în lei se determină pe baza cursului valutar de schimb comunicat de Banca Națională a României valabil la data de 1 ianuarie 2010. Pentru facturile sau documentele de import a căror valoare nu depășește sumele prevăzute în teza anterioară, nu este obligatorie transmiterea lor în vederea obținerii rambursării, cu excepția situației prevăzute la alin. (22).

(21) După primirea cererii transmise pe cale electronică de autoritatea competentă din alt stat membru, organul fiscal competent din România îi comunică de îndată solicitantului, pe cale electronică, data la care a primit cererea. Decizia de aprobare sau respingere a cererii de rambursare se comunică solicitantului în termen de 4 luni de la data primirii cererii, dacă nu se solicită informații suplimentare conform alin. (22).

(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.

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

care organul fiscal competent din România cere alte informații suplimentare, acesta comunică solicitantului decizia sa privind cererea de rambursare, în totalitatea ei sau privind o parte a acesteia, în termen de 8 luni de la data primirii cererii.

(34) *Prevederile alin. (1) - (33) transpun prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, 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 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 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 cumulative, scop în care 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.

Astfel, din punct de vedere legislativ, în cazul cererilor depuse de persoanele impozabile stabilite în alte state membre și neînregistrate în scop de TVA în România, rambursarea TVA este o rambursare cu control documentar, care implică **analiza cererilor atât pe planul îndeplinirii condițiilor peremptorii și cumulative specifice acestui tip de rambursare reglementate de pct. 72** din Normele metodologice date în aplicarea art. 302 alin. (1) lit. a din Codul fiscal care asigură transpunerea Directivei 2008/9/CE, **cât și din punct de vedere al respectării celorlalte dispoziții generale ce reglementează taxa pe valoarea adăugată**, cuprinse în titlul VII din Codul fiscal ce transpune în cadrul legislativ intern prevederile Directivei 2006/112/CE.

În speță, societatea nerezidentă ABC GmbH din SM1 a solicitat rambursarea TVA în sumă de V lei pentru facturile nr. 085/11.10.2016 (TVA X1 lei), nr. 086/14.11.2016 (TVA X2 lei), nr. 087/16.11.2016 (TVA X3 lei) și nr. 088/09.12.2016 (TVA X4 lei) emise de societatea FZR SRL din România, facturile prezentate fiind întocmite exclusiv în euro. De asemenea, documentația inițială a fost considerată insuficientă pentru a se stabili natura operațiunilor economice consemnate în facturi.

În urma analizei documentației prezentate de societate în susținerea contestației, organele fiscale emitente ale deciziei de rambursare au arătat în referatul nr.2019 că facturile au fost emise în baza comenzilor nr. B522000719/09.08.2018 (proiect 522001753 D... Hunedoara), nr. B522000764/09.08.2018 (proiect 522001889 H... Sibiu) și nr. 522001765/09.08.2018 (proiect 522001765 D... Codlea) formulate de ABC GmbH către FZR SRL având ca obiect montarea de uși, porți și grilaje de ventilație. Aceste bunuri au fost produse de societatea nerezidentă în SM1 și livrate ulterior în România, în beneficiul U... SRL, fiind livrate și instalate la locațiile de producție ale clientului final D... - clientul lui U... SRL. Lucrările de instalare a ușilor și sistemelor de ventilație au fost efectuate de către FZR SRL pe parcursul unui termen de 2-3 luni și au fost facturate cu TVA românesc, având în vedere faptul că aceste servicii sunt legate de bunuri imobile, iar locul prestării lor este în România, încadrându-se în excepția prevăzută la art. 278 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal. Organele

fiscale au concluzionat că, deși operațiunile sunt taxabile în România, facturile au fost emise exclusiv în euro, contrar prevederilor art. 319 alin. (20) lit. j) din Codul fiscal, fără să se poată stabili dacă sumele TVA solicitate la rambursare de societatea nerezidentă reprezintă în fapt sume colectate de furnizorul FZR SRL.

După prezentarea facturilor corectate emise în lei de către societate nerezidentă, acestea au fost analizate de organele fiscale emitente ale deciziei de rambursare contestate, iar prin adresa înregistrată sub nr. MBR_REG03.2020 organele fiscale au constatat că facturile conțin valoarea TVA în lei, fiind întocmite cu respectarea prevederilor art. 302 alin. (1) lit. a), art. 299 alin. (1) și art. 319 alin. (20) lit. j) din Codul fiscal coroborat cu pct. 97 alin. (6) din Normele metodologice și, constatând că societatea nerezidentă nu avea obligația înregistrării în scopuri de TVA în România, concluzionează că aceasta are drept de rambursare a TVA solicitată la rambursare și propun aprobarea contestației.

Se reține că potrivit art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”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 urmare, se constată că societatea nerezidentă ABC GmbH a prezentat atât explicații, cât și documente de natură să justifice quantumul TVA solicitată la rambursare, înlăturând astfel impedimentele constatate de organele fiscale cu prilejul emiterii deciziei de rambursare.

Astfel, în raport de susținerile societății nerezidente contestatoare și documentația anexată contestației, de analiza efectuată de organele fiscale emitente ale deciziei contestate care și-au modificat propriile constatări din decizia inițială și au concluzionat că societatea are drept la rambursarea TVA și de propunerea acestora din adresa nr. MBR_REG....03.2020, toate acestea coroborate cu dispozițiile legale aplicabile în materie reliefând lipsa altor impedimente în privința îndeplinirii cerințelor *peremptorii și specifice rambursării de TVA* stabilite la pct. 72 din Normele metodologice rezultă că societatea nerezidentă îndeplinește condițiile de rambursare pentru TVA în sumă de V lei, contestația societății urmând a fi admisă pentru această sumă, cu aplicarea prevederilor art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art. 279. – (1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 302 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 72 din Normele metodologice date în aplicarea

Titlului VII, aprobate prin H.G. nr. 1/2016 și art. 276 alin. (1) și alin. (4) și art. 279 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Admite contestația ABC GmbH din SM1 și anulează decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. drs/xxxx pentru TVA respinsă la rambursare în sumă de **V lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.