

DECIZIA nr. 391 din 28.05.2014 privind
solutionarea contestatiei formulata de **ABC - Olanda**,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr., inregistrata sub nr. de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabilii Nerezidenti cu privire la contestatia formulata de ABC din Olanda inregistrata la organul fiscal sub nr.

Obiectul contestatiei il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. DECRS/X, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **S lei**.

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 si avand in vedere dispozitiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de ABC din Olanda.

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. DECRS/X, organele de specialitate din cadrul Serviciului de administrare a contribuabililor nerezidenti au respins la rambursare TVA in suma de S lei solicitata la rambursare in temeiul Directivei a 9-a de catre ABC din Olanda prin cererea cu nr. de referinta NL....., inregistrata sub nr.

II. Prin contestatia formulata ABC din Olanda arata ca a importat echipamente in Romania pentru a furniza servicii de telecomunicatii unei companii din Serbia, nefiind inregistrata in scopuri de TVA in Romania si neavand aceasta obligatie.

Taxa solicitata la rambursare este aferenta acestor importuri, societatea avand calitatea de importator, asa cum reiese in mod explicit din casuta nr. 8 a declaratiilor vamale de import si a fost achitata in numele sau de catre Deloitte Tax SRL conform extraselor de cont atasate. Bunurile importate sunt utilizate de societate pentru efectuarea unor operatiuni care dau dreptul la deducere, in acest caz servicii de telecomunicatie care sunt taxabile in Serbia, locul unde este stabilit beneficiarul.

Societatea contestatoare sustine ca lipsa unor informatii din cererea de rambursare nu ar trebui sa anuleze dreptul de deducere a TVA, iar organul fiscal ar fi trebuit sa-i solicite aceste informatii in conformitate cu art. 6 din Codul de procedura fiscala si pct. 49 alin. (22) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu respectarea principiului proportionalitatii reiesit din jurisprudenta comunitara in materie.

In sustinerea contestatiei societatea a anexat copii ale declaratiilor vamale de import, ordinelor de plata si extraselor de cont privind plata sumelor, precum si copia contractului incheiat cu Telekom Srbija din 07.06.2010, comanda de cumparare si trei facturi pentru demonstrarea utilizarii ulterioare a bunurilor importate.

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, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru importul unor bunuri in Romania, in conditiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar neprezentarea documentelor din care rezulta taxa solicitata la rambursare si a dovezii achitarii lor, fara solicitarea de informatii suplimentare, iar in sustinerea cauzei persoana impozabila nerezidenta a prezentat aceste documente care nu clarifica in ce masura bunurile au fost utilizate anterior pentru operatiuni care obligau la inregistrarea in scopuri de TVA in Romania a persoanei respective.

In fapt, prin cererea inregistrata sub nr. ... ABC din Olanda a solicitat autoritatilor fiscale romane rambursarea TVA in suma de S lei. Cu decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. DECRS/X, organele fiscale au respins cererea pe motiv ca societatea nerezidenta nu a atasat copiile facturilor mentionate in cerere, desi baza impozabila era mai mare decat echivalentul in lei a 1.000 euro si nu a prezentat documente doveditoare care sa dovedeasca achitarea TVA.

Prin contestatia formulata ABCI sustine ca are dreptul la rambursarea TVA si ataseaza documentele pe care le considera necesare in acest sens.

In drept, potrivit art. 147² alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal:

"Art. 147². - (1) **In conditiile stabilite prin norme:**

a) **persoana impozabila nestabilita in Romania**, care este stabilita in alt stat membru, neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea**

adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii, efectuate in Romania; [...]".

Norme metodologice:

"49. (1) In baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoana impozabila nestabilita in Romania, dar stabilita in alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adaugata achitate pentru importuri si achizitii de bunuri/servicii efectuate in Romania**. Taxa pe valoarea adaugata se ramburseaza de catre Romania, statul membru in care au fost achizitionate bunuri/servicii sau in care s-au efectuat importuri de bunuri, **daca persoana impozabila respectiva indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut in Romania sediul activitatii sale economice sau un sediu fix de la care sa fi efectuat operatiuni economice sau, in lipsa unor astfel de sedii fixe, domiciliul sau resedinta sa obisnuita;

b) pe parcursul perioadei de rambursare nu este inregistrata si nici nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania conform art. 153 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 Romaniei, cu exceptia urmatoarelor operatiuni:**

1. prestarea de servicii de transport si de servicii auxiliare acestora, scutite in temeiul art. 143 alin. (1) lit. c)-f), h)-m), art. 144 alin. (1) lit. c) si art. 144¹ din Codul fiscal;

2. **livrarea de bunuri si prestarea de servicii catre o persoana care are obligatia de a plati TVA in conformitate cu art. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.**

(2) Nu se ramburseaza:

a) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata incorect;

b) taxa pe valoarea adaugata facturata pentru livrari de bunuri care sunt sau pot fi scutite in temeiul art. 143, 144 si 144¹ din Codul fiscal;

c) taxa pe valoarea adaugata facturata agentilor de turism, inclusiv a tur-operatorilor, care aplica regimul special de taxa, conform echivalentului din alt stat membru al art. 152¹ din Codul fiscal;

d) taxa pe valoarea adaugata care, conform Codului fiscal, a fost facturata ulterior inregistrarii in Romania in scopuri de TVA a respectivei persoane impozabile, pentru care se aplica prevederile art. 147¹ din Codul fiscal.

(3) Se rambursează oricărei persoane impozabile nestabilite în România taxa pe valoarea adăugată achitată pentru achiziții de bunuri/servicii, inclusiv pentru importuri, 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. 150 alin. (2)-(6) din Codul fiscal.

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

(5) Pentru a fi eligibilă pentru rambursare în România, o persoană impozabilă nestabilită în România trebuie să efectueze operațiuni care dau dreptul de deducere în statul membru în care este stabilită. În cazul în care o persoană impozabilă nestabilită în România efectuează, în statul membru în care este stabilită, atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere în respectivul stat membru, România va rambursa numai acea parte din TVA rambursabilă conform alin. (3) care corespunde operațiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determină conform alin. (4), respectiv în aceleași condiții ca și cele aplicabile pentru operațiuni care sunt realizate în România.

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

1. combustibil [...].

(10) Solicitantul trebuie să furnizeze pe cale electronică informații suplimentare codificate cu privire la codurile 1 și 3 prevăzute la alin. (9), aceste informații fiind necesare pentru a determina existența unor restricții asupra dreptului de deducere.

(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).

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

(15) Cererea de rambursare se referă la următoarele:

a) achiziții de bunuri sau servicii care au fost facturate în perioada de rambursare, achitate până la data solicitării rambursării;

b) importuri de bunuri efectuate în perioada de rambursare.

(16) Pe lângă operațiunile menționate la alin. (15), cererea de rambursare poate să se refere, de asemenea, la facturi sau documente de import care nu au fost acoperite de cererile de rambursare precedente și care privesc operațiuni finalizate pe parcursul anului calendaristic în cauză.

(17) **Cererea de rambursare este trimisă statului membru în care este stabilit solicitantul cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare.** Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7)-(12). Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii, și transmite pe cale electronică organului fiscal competent din

Romania cererea de rambursare completata conform alin. (7)-(9) si informatiile/documentele prevazute la alin. (10)-(12).

(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.

(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".

Conform dispozitiilor legale antecitate, persoanele impozabile nerezidente si care nu sunt stabilite in Romania beneficiaza de rambursarea TVA achitata in Romania daca sunt indeplinite mai multe conditii, printre care si conditiile cumulative referitoare la inexistenta sediului activitatii economice/sediului fix in Romania, la neinregistrarea sau inexistenta obligatiei inregistrarii in scopuri de TVA in Romania si la neefectuarea de operatiuni impozabile in Romania, respectiv neefectuarea de livrari de bunuri sau prestari de servicii ce se considera ca fiind livrate/prestate pe teritoriul Romaniei, cu exceptia operatiunilor anume precizate in lege.

In speta, prin cererea nr. societatea nerezidenta ABC a solicitat rambursarea TVA in suma de S lei pentru un numar de 3 pozitii din lista operatiunilor anexata cererii si atasand 3 fisiere tip pdf. In referatul de analiza documentara nr. se precizeaza analiza documentara a cererii si a documentelor transmise prin portalul ANAF, constantandu-se ca societatea nerezidenta nu a atasat copiile facturilor mentionate in cerere emise de furnizorii FZ1 si FZ2, desi baza impozabila era mai mare decat echivalentul in lei a 1.000 euro si nu a prezentat documente doveditoare care sa dovedeasca achitarea TVA.

In conformitate cu art. 6 si art. 7 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 6. – Organul fiscal este îndreptăţit să **aprecieze**, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, **relevanţa stărilor de fapt fiscale** şi să adopte soluţia admisă de lege, **întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză**”.

“Art. 7. – (2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligaţia să **examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum şi să îndrume contribuabilii pentru depunerea declaraţiilor** şi a altor documente, pentru corectarea declaraţiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

Referitor la prezentarea documentelor necesare solutionarii cererii de rambursare, se retine ca pct. 49 alin. (22) din Normele metodologice prevede in mod expres posibilitatea organelor fiscale de a cere solicitantilor nerezidenti **orice informatii suplimentare relevante** pentru a lua o decizie privind solutionarea cererii, avand in vedere ca dreptul de rambursare al solicitantilor nu este absolut, ci este conditionat de indeplinirea unor conditii de forma si de fond anume reglementate expres la pct. 49 alin. (1) – (5) din normele anterior citate.

Astfel, se constata ca organele fiscale au respins cererea de rambursare formulata de ABC pe motivul neatasarii facturilor si a dovezilor de plata, **fara sa precizeze** in referatul de analiza documentara **ce anume au reprezentat** documentele transmise de societate prin portalul ANAF (cele 3 fisiere tip pdf) si **fara sa emita si sa transmita catre societate o cerere de informatii suplimentare** in vederea clarificarii naturii operatiunilor pentru care se solicita rambursarea, dovada platii si orice alte informatii considerate necesare in vederea solutionarii cererii.

Totodata, in ceea ce priveste dreptul contestatarilor de a prezenta documente noi in sustinerea cauzei sunt incidente si prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

"Art. 213. – (4) Contestatorul, intervenientii sau **împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.**"

Din documentele prezentate de contestatoare rezulta ca taxa solicitata la rambursare este aferenta unui numar de 3 importuri cu declaratiile vamale de import ale caror numere sunt inscise in lista operatiunilor, dar cu mentionarea eronata a declarantilor vamali ca societati furnizoare. Din aceste declaratii rezulta ca operatiunile de import din anul 2010 inchid operatiuni anterioare, respectiv pentru bunurile ce fac obiectul DVI06.10.2010 se face trimitere la DVI03.07.2007, iar pentru cele ce fac obiectul DVI

.....06.10.2010 se face trimitere la DVI26.09.2008, astfel ca **nu se poate stabili natura operatiunilor derulate de societatea nerezidenta contestatoare in legatura cu echipamentele respective** din momentul in care au fost introduse initial pe teritoriul Romaniei si pana la momentul importului definitiv si **nici daca societatea nerezidenta era obligata sa se inregistreze** in scopuri de TVA in Romania pentru operatiunile respective. In acelasi timp, nu poate fi retinuta nici sustinerea organelor fiscale din referatul ce insoteste dosarul cauzei nr. in sensul ca societatea nerezidenta a efectuat operatiuni de export pentru care era obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania conform art. 153 alin. (4) din Codul fiscal intrucat din documentele existente la dosar rezulta ca bunurile se afla in Romania, Timisoara,

Avand in vedere ca singurul motiv mentionat in decizia de rambursare contestata este netransmiterea documentelor din care rezulta taxa solicitata la rambursare si a dovezii achitarii lor, iar din referatele organelor fiscale nu rezulta ca acestea au analizat intreaga documentatie depusa, iar din documentele depuse de ABC in sustinerea contestatiei nu se poate stabili daca sunt indeplinite toate conditiile de fond pentru rambursarea taxei catre persoanele impozabile stabilite in alt stat membru, urmeaza a se dispune desfiintarea deciziei de rambursare a TVA nr. DECRS/X pentru ca organele fiscale sa procedeze la analiza documentatiei prezentate si sa se pronunte asupra acesteia prin decizie, motivata concret si in detaliu, inclusiv, **prin solicitarea de documente suplimentare** pentru clarificarea spetei in virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedura fiscala.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin.(3) si alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

"Art. 216. - (3) Prin **decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

(3¹) 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".

Prin urmare, Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti va proceda la o noua analiza, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, prin reanalizarea documentelor depuse de ABC din Irlanda referitoare la TVA solicitata la rambursare in suma de S lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 alin. (1) si urmatoarele din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 6, art. 7 si art. 213 alin.(3) si art. 216

alin. (3) si alin. (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Desfiinteaza decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. DECRS/X pentru TVA respinsa la rambursare in suma de **S lei**, urmand ca Serviciul reprezentante straine si nerezidenti din cadrul Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenti sa procedeze la o noua analiza a cererii de rambursare a ABC din Olanda pentru aceasta suma, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu 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.