

DECIZIA nr. 138 din 20.02.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
ABC - X, inregistrata 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 Contribuabili Nerezidenti cu privire la contestatia ABC din X formulata prin imputernicit SRL in baza procurii datata

Obiectul contestatiei, inregistrata sub nr.1 il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decrs/xxxx, transmisa prin posta din data de prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **S 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 ABC din 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. decrs/xxxx, 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 X prin cererea cu nr. de referinta ..., inregistrata sub nr.

II. Prin contestatia formulata ABC sustine ca motivele invocate de organul fiscal pentru respingerea cererii sale de rambursare sunt neintemeiate și considera ca respingerea cererii sale strict pe baza unor condiții de forma și nu de fond constituie o incalcare a principiului neutralitatii TVA.

Societatea sustine ca cererea de rambursare a adresat-o pe cale electronica conform Directivei 9/2008 și continea denumirea și adresa societății în limba ..., iar necesitatea transmiterii informațiilor în limba romana trebuia notificata societății, dar acum cererea este completata și în limba romana.

Documentele justificate de plata, contractele și formularele de comanda ce dovedesc circuitul bunurilor au fost transmise organului fiscal în data de prin intermediul poștei electronice, în termenul legal de 30 de zile de la data primirii notificării, astfel încât motivul de fapt invocat cu privire la

neprezentarea documentelor suplimentare solicitate prin notificare este unul nefondat și neintemeiat.

În concluzie, societatea considera ca indeplinește toate condițiile pentru a beneficia de rambursarea TVA pentru achizițiile de bunuri și servicii destinate desfășurării activității sale economice, în speta furnizarea de servicii de telecomunicații.

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

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizițiile de bunuri și de servicii din Romania și achitate partial, in condițiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar neprezentarea documentelor solicitate prin cererea de informații suplimentare, fara analiza indeplinirii celorlalte conditii de rambursare.

In fapt, prin cererea înregistrată sub nr. ABC a solicitat autorităților fiscale române rambursarea TVA în suma de S lei pentru un număr de 22 poziții (facturi) înscrise în lista operațiilor atasată cererii de rambursare.

În urma soluționării cererii prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. decr./xxxx, organele fiscale competente au respins integral cererea pe motiv că societatea solicitantă nu a furnizat informațiile din cerere în limba română sau însoțite de traducători autorizați și nu a prezentat documente justificative care să ateste achitarea taxei facturate și circuitul ulterior al bunurilor achiziționate în România, precum și contractele încheiate cu societățile FZ1 și FZ2.

În decizie se menționează că a fost transmisă societății adresă de solicitare informații suplimentare nr., confirmată de primire în data de, însă societatea nu a prezentat documentele solicitate până la data deciziei.

Temeiurile de drept ce au stat la baza emiterii deciziei sunt prevederile art. 147 ² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal coroborat cu pct. 49 alin. (1) și alin. (23) din Normele metodologice și pct. 49 alin. (13) din Normele metodologice coroborat cu art. 8 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

Prin contestația formulată ABC susține că a transmis în data de toate documentele solicitate și atașează în susținere email-urile de corespondență cu autoritățile fiscale române, ordine de plată, facturi, contractele și formularele de comandă încheiate cu furnizorii FZ1 și FZ2.

In drept, potrivit art. 147 ² 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. 147². - (1) **In condițiile 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.

(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 România cererea de rambursare completată conform alin. (7)-(9) și informațiile/documentele prevăzute la alin. (10)-(12).

(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, în special de la solicitant, dar și 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 indoilei 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, motivul faptic precizat in decizia de rambursare pentru respingerea in parte a cererii il reprezinta faptul ca societatea nerezidenta ABC nu a prezentat cererea de rambursare completată în limba română, contractele încheiate cu furnizorii FZ1 și FZ2 și documentele de plată care atestă plata facturilor.

În raport de acest motiv, din documentele existente la dosarul cauzei reiese că societatea nerezidentă a transmis prin poșta electronică documente de plăți, facturi, contracte în format zip și pdf în data de, **fără ca în referatul cauzei organele fiscale investite cu analiza cererii să menționeze cauza pentru care au considerat documentația ca fiind netransmisă.**

Rezulta, asadar, ca motivul faptic invocat in decizie de organele fiscale pentru respingerea taxei solicitate **este neintemeiat si urmeaza a fi inlaturat**, organele fiscale fiind obligate sa tina cont de documentele transmise de societate, de vreme ce au fost solicitate în temeiul pct. 49 alin. (22) din Normele metodologice anterior citate.

Pe de altă parte, în referatul cauzei organele fiscale emitente ale deciziei atacate s-au limitat să analizeze operațiunile consemnate în facturile

prezentate numai din punct de vedere al locului impozitării/taxării, **fără să precizeze dacă societatea nerezidentă îndeplinește condițiile cumulative și peremptorii prevăzute de pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice pentru a beneficia de rambursarea TVA**, deși respingerea cererii de rambursare este întemeiată și pe aceste prevederi, considerate neîndeplinite la momentul emiterii deciziei de rambursare. Or, conform art. 65 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare **"Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii"**, astfel că temeiurile de drept invocate în decizie trebuie să aibă la bază constatări temeinice și detaliate asupra situației de fapt.

Având în vedere ca singurul motiv menționat în decizia de rambursare contestată este netransmiterea documentelor solicitate prin cererea de informații suplimentare, în condițiile în care societatea a prezentat copii ale email-urilor prin care a transmis documentele, iar din referatul de analiză documentară și din referatul cu propuneri de soluționare reiese că organele fiscale nu au analizat dacă societatea îndeplinește condițiile cumulative de la pct. 49 alin. (1) lit. a) din Normele metodologice pentru a beneficia de rambursarea TVA, urmează a se dispune desființarea deciziei de rambursare a TVA nr. decrs/xxxx pentru ca organele fiscale să procedeze la analiza documentației prezentate și să se pronunțe asupra acesteia printr-un act administrativ fiscal **motivată concret și în detaliu**, inclusiv, dacă se considera necesar, prin solicitarea de documente suplimentare pentru clarificarea speței în virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedură fiscală.

Desființarea are la bază prevederile art. 216 alin.(3) și 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, pentru TVA solicitată la rambursare în suma de S lei Serviciul reprezentante străine și nerezidenți din cadrul Administrației Fiscale pentru Contribuabili Nerezidenți va proceda la o nouă analiză, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie, prin reanalizarea documentelor depuse de ABC din X.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 49 alin. (1) și următoarele din Normele metodologice date în aplicarea Titlului VI, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare și art. 7, art. 65 alin. (2) și art. 216 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/xxxx 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 X 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 Curtea de Apel Bucuresti.