

**DECIZIA nr. 765/19.10.2015**  
privind soluționarea contestației formulate de  
societatea nerezidenta **X**,  
înregistrată la D.G.R.F.P. București  
sub nr. 62618/30.07.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București, prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată cu adresa nr. X/30.07.2015, înregistrată sub nr. 62618/30.07.2015, de către Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți, cu privire la contestația societății nerezidente X Danemarca, cod de înregistrare în scopuri de TVA, X, cu sediul în X, oras X, Danemarca, reprezentată convențional de către S.C.A "X", cu sediul ales în vederea comunicării actelor de procedură în Brașov, Bld. X, nr. X, bl. X, birou X, județul Brașov.

Obiectul contestației, remisă prin poștă la 07.03.2014 și înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. X/10.03.2014 îl constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/24.01.2014, comunicată la 14.02.2014 prin care s-a respins la rambursare TVA în sumă de **X lei**.

Având în vedere dispozițiile art. 23 alin. (2) din Directiva 2008/9/CE din data de 12 februarie 2008 și constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea X.

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

**I. Societatea nerezidenta contesta decizia de rambursare a taxei pe valoarea adăugată nr. X/24.01.2014, emisă de către organele fiscale prin care au respins la rambursare TVA în suma de X lei, solicitând anularea acesteia și admiterea cererii de rambursare cu nr. X/01.10.2013 aferentă perioadei ianuarie - decembrie 2012.**

Societatea susține că la data de 03.07.2013 a formulat o cerere de rambursare TVA în cuantum de X lei iar prin decizia nr. X/09.09.2013 aceasta a fost respinsă cu motivarea că facturile anexate la cererea de rambursare nu conțin baza impozabilă și taxa pe valoarea adăugată exprimate în lei ci doar în euro. Astfel, consideră că cererea de rambursare a fost respinsă fără un real motiv putând fi solicitate informații suplimentare, astfel cum este prevăzut la art. 9 pct. 1 din Procedura de soluționare a cererilor de rambursare a TVA formulate de persoane impozabile nestabilite în România stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, aprobată prin OPANAF nr. 4/2010.

Având în vedere acest aspect, considerând că cererea depusă de către societate este justificată iar statul Român având obligația de a restitui contravaloarea TVA-ului de rambursat, societatea a procedat la depunerea unei noi cereri de rambursare.

Astfel, la data de 30.09.2015 a procedat la solicitarea de rambursare formulată electronic în Danemarca, pentru suma de X lei, cererea fiind depusă la ora 15:11:37 și înregistrată sub nr. X conform confirmării, anexată la prezenta contestație.

Din considerentele sale societatea nerezidentă susține că cererea depusă nu a fost primită de către Statul Român deoarece sistemul electronic a fost suprasolicitat, datorită faptului că era ultima zi în care se putea formula astfel de cereri, însă cererea societății fiind înregistrată într-un final la data de 01.10.2013 iar acest fapt nu îi poate fi imputat deoarece a depus toate diligențele pentru formularea în termen a cererii de rambursare la autoritățile statului de rezidență care a comunicat-o statului de rambursare. Din motive necunoscute și nejustificate cererea de rambursare a fost înregistrată abia a doua zi sub nr. X/01.10.2013.

Astfel pentru motivele invocate societatea nerezidentă solicită anularea deciziei atacate și restituirea TVA -ului în suma de X lei pentru perioada fiscală ianuarie - decembrie 2012.

**II.** Prin decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. X/24.01.2014 emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți din cadrul D.G.R.F.P.B. s-a respins la rambursare TVA în sumă totală de X lei, datorită faptului că aceasta a fost depusă după data limită de depunere, respectiv 30.09.2013.

**III.** Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății 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, care nu este înregistrată în scopuri de TVA în România poate beneficia de rambursarea taxei solicitate în lei, în condițiile în care nu a respectat termenul de depunere a cererii de rambursare.***

**În fapt**, societatea nerezidentă a solicitat D.G.R.F.P.B., prin cererea nr. X/01.10.2013 cu numărul de referință X, cu data recepției în România 01.10.2013, rambursarea TVA în sumă de X lei pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2012.

Prin Decizia de rambursare TVA nr. X/24.01.2014, Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți din cadrul D.G.R.F.P.B. a respins la rambursare suma totală solicitată, având în vedere că cererea de rambursare aferentă perioadei ianuarie - decembrie 2012 a fost depusă după data limită de depunere.

Prin contestația depusă societatea precizează că a depus cererea de rambursare înainte de termenul limită și anume la data de 30.09.2013 însă cererea nu a fost primită de către statul Român deoarece sistemul electronic a fost suprasolicitat astfel că cererea sa de rambursare a fost înregistrată la data de 01.10.2013.

**În drept**, în conformitate cu dispozițiile art. 147<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

*Codul fiscal:*

„Art. 147<sup>2</sup>. - (1) **În condițiile stabilite prin norme:**

a) *persoana impozabilă nestabilă în România, care este stabilită în alt stat membru, neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA*

în România, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii, efectuate în România;** [...]”.

*Norme metodologice:*

„(6) Pentru a obține o rambursare a TVA în România, persoana impozabilă care nu este stabilită în România adresează o cerere de rambursare pe cale electronică și o înaintează statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv.

(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 quantumul TVA, exprimate în lei;
- f) quantumul 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).

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

1. combustibil;
2. închiriere de mijloace de transport;
3. cheltuieli legate de mijloace de transport (altele decât bunurile și serviciile prevăzute la codurile 1 și 2);
4. taxe rutiere de acces și taxa de utilizare a drumurilor;
5. cheltuieli de deplasare, de exemplu, cu taxiul sau cu mijloacele de transport public;
6. cazare;
7. servicii de catering și restaurant;
8. acces la târguri și expoziții;
9. cheltuieli pentru produse de lux, activități de divertisment și spectacole;

10. altele. În cazul în care se utilizează codul 10, se specifică natura bunurilor livrate și a serviciilor prestate.

(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. [...]

(12) Solicitantul trebuie să furnizeze o descriere a activităților sale economice prin utilizarea sistemului armonizat de coduri detaliat la nivelul 4, stabilit în conformitate cu art. 34a alin. (3) al doilea paragraf din Regulamentul (CE) nr. 1.798/2003 al Consiliului din 7 octombrie 2003 privind cooperarea administrativă în domeniul taxei pe valoarea adăugată și de abrogare a Regulamentului (CEE) nr. 218/92, cu modificările ulterioare. [...]

(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. Prin excepție, pentru cererile care se referă la rambursări aferente anului 2009, termenul-limită de transmitere este 31 martie 2011. Se consideră că cererea a fost depusă numai în cazul în care solicitantul a furnizat toate informațiile/documentele cerute conform alin. (7) - (10) și (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). [...]**

(34) Prevederile alin. (1)—(33) transpun prevederile Directivei 2008/9/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L 44 din 20 februarie 2008, și ale Directivei 2010/66/UE a Consiliului din 14 octombrie 2010 de modificare a Directivei Consiliului 2008/9/CE de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE, către persoane impozabile stabilite în alt stat membru decât statul membru de rambursare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L 275 din 20 octombrie 2010.”

De asemenea, conform art. 7 și art. 15 din Directiva a 9-a/CE din 12 februarie 2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoare adăugată, prevăzută în Directiva 2006/112/CE:

„Art. 7 Pentru a obține o rambursare a TVA în statul membru de rambursare, persoana impozabilă care nu este stabilită în statul membru de rambursare **adrează o cerere de rambursare pe cale electronică statului membru și o înaintează statului membru în care este stabilită prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv. [...]**”

„Art. 15 - (1) **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 cerute în temeiul articolelor 8, 9 și 11.**

(2) **Statul membru în care este stabilit solicitantul îi trimite acestuia, de îndată, o confirmare electronică de primire a cererii.**”

Din normele legale sus-citate rezultă că, în cadrul sistemului comun de TVA, legiuitorul comunitar a stabilit o procedură specifică prin care **persoanele impozabile stabilite într-un stat membru pot solicita rambursarea TVA achitată** pentru livrările de bunurile, prestările de servicii sau importul de bunuri efectuate în beneficiul lor pe teritoriul unui alt stat membru, **solicitare supusă unor condiționalități specifice acestui tip de rambursare**, între care să depună cererea de rambursare **cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare**.

De asemenea se considera depusa cererea numai în situația în care acesta furnizează toate informațiile inclusiv cele ce vizează identificarea naturii bunurilor și serviciilor achiziționate.

Astfel, se reține că, firmele străine care solicită rambursarea TVA în temeiul Directivei a 9-a **trebuie să îndeplinească condițiile cumulative, specifice și peremptorii acestui tip special de rambursare, așa cum rezultă din pct. 49 din Normele metodologice care transpun fidel Directiva comunitară în materie**.

În speță, societatea nerezidentă în cauză a solicitat rambursarea taxei pe valoare adăugată pentru facturile înscrise în lista operațiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA la pozițiile 1-6 prin cererea de rambursare a taxei pe valoare adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, aferente perioadei ianuarie - decembrie 2012, depusă în data de 01.10.2013 și înregistrată sub nr. X/01.10.2013.

Prin decizia de rambursare a TVA nr. X/24.01.2014 emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți din cadrul D.G.R.F.P.B. s-a respins la rambursare TVA în sumă totală de X lei, pe motiv că persoana impozabilă nestabilă în România a depus cererea de rambursare aferentă anului 2012 fără respectarea termenului de depunere a cererii de rambursare, respectiv 30.09.2013, contrar prevederilor legale în vigoare.

Se reține că, potrivit prevederilor pct. 49 alin. (6) și alin. (17) din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, pentru a îndeplini condițiile de rambursare, persoana impozabilă care nu este stabilită în România adresează o cerere de rambursare pe cale electronică și o înaintează statului membru în care este stabilită, prin intermediul portalului electronic pus la dispoziție de către statul membru respectiv, **cel târziu până la data de 30 septembrie a anului calendaristic care urmează perioadei de rambursare, respectiv până la data de 30 septembrie 2013 inclusiv**.

Societatea nerezidentă a depus cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată în statul membru la data de 30.09.2013 cu nr. de referință X, pentru suma de X lei, cerere care nu a fost validată în sistem, neavând număr de înregistrare în România datorită faptului că prezenta erori așa cum rezultă din situația extrasă din programul "Aplicația Informatică de Prelucrare a cererilor de rambursare TVA către contribuabilii nerezidenți stabiliți în țări ale Uniunii Europene". Mai mult această cerere nu conține aceeași sumă a taxei pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta faptul că pe portalul autorităților fiscale din România a fost înregistrată o cerere de rambursare a societății depusă la data de 30.09.2013, cerere înregistrată ca și eronată fără a se putea soluționa în condițiile în care cererile eronate depuse nu primesc nici număr de înregistrare.

Societatea nerezidentă a anexat la dosarul contestației și cererea care a primit număr de referință X, din care rezultă clar că aceasta a fost depusă în data de 01.10.2013 cu data recepției în România tot de 01.10.2013, adică după data de 30.09.2013.

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele societății nerezidente și anume faptul că, sistemul electronic al statului Român a fost suprasolicitat fiind ultima zi în care se puteau depune astfel de cereri în condițiile în care chiar din documentele anexate în susținerea cauzei de către contestatară rezultă că aceasta a depus două cereri de rambursare și anume cererea cu număr de referință X înregistrată eronat, prin care a solicitat la rambursare suma de X lei și cererea cu nr. de referință X pentru care a solicitat la rambursare suma de X lei însă aceasta nu a fost depusă în termenul legal.

Astfel, în speta rezultă că societatea nerezidentă a depus cererea de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, cererea înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. X/01.10.2013 cu număr de referință X în data de 01.10.2013, fiind recepționată la **01.10.2013** respectiv **în afara termenului legal de depunere a cererilor, 30.09.2013, care este termen de decădere**. În același sens s-a pronunțat și Curtea de Justiție a Uniunii Europene în cazul C-294/11 Elsacom NV prin care a arătat faptul că „termenul de șase luni prevăzut, pentru înaintarea unei cereri de rambursare a taxei pe valoarea adăugată, la articolul 7 alin. (1) primul paragraf ultima teză din A opta directivă 79/1072/CEE a Consiliului din 6 decembrie 1979 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul țării, echivalentul art. 15 din Directiva a 9-a, **este un termen de decădere**”.

Rezultă că societatea nerezidentă X, nu este îndreptățită să beneficieze de rambursarea din bugetul statului român, prin intermediul mecanismului special instituit de Directiva a 9-a și de art. 147<sup>2</sup> alin. (1) din Codul fiscal care transpune aceasta directivă, câtă vreme aceasta nu a respectat termenul legal în care avea posibilitatea depunerii cererii de rambursare întocmită în conformitate cu prevederile legale, motiv pentru care contestația societății împotriva deciziei nr. X/24.01.2014 urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 147<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 49 alin. (6) și alin. (17) din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 205, art. 206 și art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

## DECIDE

Respinge contestația formulată de societatea nerezidentă X din Danemarca împotriva Deciziei nr. X/24.01.2014 de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile, nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, prin care s-a respins la rambursare TVA în suma de X lei emisă de Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți din cadrul D.G.R.F.P. București, ca fiind neîntemeiată.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.