



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



Directia Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală**
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestatii

str. Gheorghe Lazăr nr. 9 B
300081, Timișoara
Tel : +0256 499 334
Fax: +0256 499 332
e-mail : info.adm@dgfptm.ro

D E C I Z I E nr. 2553/843/02.10.2014

privind soluționarea contestației formulate de depuse de cod de înregistrare în scopuri de TVA DE, cu domiciliul în Germania,

Serviciul Soluționare Contestatii din cadrul DGRFP Timisoara a fost sesizat de DGRFP Bucuresti prin adresa nr.inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr., cu privire la contestatia formulata de cod de înregistrare în scopuri de TVA scopuri de TVA DE, cu domiciliul în

Prin adresa numărul 920793/02.06.2014, Direcția Generală de Soluționare a Contestatiilor din cadrul ANAF a delegat competența de soluționare a contestațiilor către structurile specializate din cadrul direcțiilor regionale, în consecință DGRFP Timisoara este investită cu competența de soluționare a contestației..

Contestația poartă semnătura reprezentantului legal al petentei și amprenta stampilei acestuia, dovada calității de reprezentant legal fiind depusă la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termen legal, obiectul acesteia fiind Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr.

Având în vedere prevederile 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, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timisoara este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de .

Procedura fiind indeplinită, se va proceda la antamarea fondului cauzei.

I. Prin contestația formulată societatea petenta ataca în procedura prealabilă Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr., solicitând

admiterea contestatiei si desfiintarea Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. si sa se dispuna emiterea unei alte decizii prin care sa se admita cererea de rambursare a TVA si sa se dispuna rambursarea TVA in cuantum delei.

In argumentarea celor solicitate se invoca urmatoarele:

Prin Decizia nr. a fost respinsa cererea de rambursare a TVA in cuantum delei platit in Romania de societatea petenta in calitate de persoana impozabila nestabila in Romania, aferent perioadei

In motivarea in fapt a deciziei s-a retinut ca „*persoana impozabila nestabila in Romania a solicitat eronat TVA de rambursat de pe documente in care persoana impozabila trecuta la rubrica de beneficiar este si nucare este persoana care solicita TVA prin cererea de rambursare nr.*”.

In drept, au fost retinute dispozitiile art. 49 alin. 7 Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 155 alin. 19 lit. f) din Legea nr. 571/2003.

Societatea contestatoare solicita admiterea prezentei contestatii si anularea Deciziei nr. ca fiind nelegala si netemeinica, existand identitate intre persoana juridica in numele careia s-a formulat cererea de rambursare a TVA si persoana impozabila trecuta la rubrica beneficiar in documentele in raport de care s-a solicitat rambursarea TVA, sustinerea organului fiscal privitoare la lipsa identitatii fiind bazata pe o vadita eroare materiala.

Astfel, din punct de vedere fiscal,este persoana impozabila nerezidenta, cu sediul intr-un stat membru al Uniunii Europene -si potrivit legislatiei in domeniu este îndreptatita la rambursarea taxei pe valoarea adaugata aferenta activitatii si operatiunilor efectuate in Romania, sens in care a formulat cerere de rambursare pentru TVA in cuantum delei, aferent perioadei

Cererea a fost formulata potrivit prevederilor Directivei 2008/9/CE din 12.02.2008 de stabilire a normelor detaliate privind rambursarea taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile stabilite in alt stat membru decat statul membru de rambursare prevazuta in Directiva 2006/112/CE, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L 44 din 20 februarie 2008, transpuse in legislatia nationala a Romaniei prin Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu procedura reglementata de normele sus-mentionate, cererea de rambursare a fost formulata pe cale electronica si inaintata statului membru in care societatea in cauza este stabilita prin intermediul portalului electronic prevazut in acest scop, cererea fiind apoi comunicata potrivit

procedurii legale, autoritatilor competente din statul membru de rambursare - Romania.

Cererea de rambursare a TVA cuprinde toate informatiile prevazute in mod expres de dispozitiile art. 49 alin. 7 din Normele de aplicare a Codului fiscal si de Directiva 2008/9/CE, fiind insotita de toate documentele justificative ale operatunilor corespunzatoare TVA-ului solicitat la rambursare, in mod eronat organul fiscal retinand neindeplinirea conditiei privind mentiunile obligatorii ale cererii de rambursare.

Cererea de rambursare a cuprins toate mentiunile prevazute de normele aplicabile. In raport de aceste mentiuni insa, in mod nefundamentat, autoritatea fiscala a respins cererea retinand ca solicitantul-*identificat in persoana dnei*-a depus in sustinerea cererii sale documente care ar f i dat nastere dreptului de rambursare unei alte persoana-societatea

In esenta, motivarea autoritatii fiscale in sensul ca cererea de rambursare a fost formulata de are la baza o evidenta eroare materiala, in conditiile in care cererea de rambursare cuprinde toate elementele necesare identificarii corecte a persoanei impozabile solicitant al rambursarii de TVA, respectiv

In fapt, in cererea de rambursare, dintr-o *simpliciter eroare materiala*, a fost trecut ca solicitant numele persoanei fizice din cadrul societatii petente care a efectuat in concret operatiunea de *înregistrare a cererii in sistemul electronic*, respectiv contabilul societatii

Identificarea persoanei impozabile a fost facuta in mod gresit de autoritatea fiscala exclusiv in raport de numele completat in rubrica solicitantului. Identificarea solicitantului se poate face si trebuia facuta si in raport de restul elementelor si datelor specifice persoanelor juridice impozabile obligatoriu a fi mentionate in cuprinsul cererii.

Sub acest aspect, societatea contestatoare subliniaza faptul ca in cererea de rambursare a TVA sunt mentionate in mod expres elemente ce permit stabilirea identitatii persoanei impozabile, respectiv:

- codul de *înregistrare in scopuri de TVA/Codul de înregistrare fiscala a solicitantului*. La aceasta rubrica a fost mentionat fara echivoc codul, cod unic care corespunde numai societatii, nicidecum persoanei fizice

- adresa completa din tara de rezidenta a persoanei impozabile corespunzatoare. Adresa mentionata este la fel de indubitabil sediul societatii

- contul bancar mentionat are ca beneficiar (de asemenea mentionat in cuprinsul cererii de rambursare) societatea

Pe de alta parte, potrivit Directivei 2008/9/CE din 12.02.2008 referitor la rambursarea taxei pe valoarea adaugata prevazuta de Directiva 2006/112/CE, procedura de *înregistrare a cererii de rambursare a TVA* catre persoanele

impozabile stabilite într-un stat membru UE altul decât cel de rambursare se realizează pe cale electronică, printr-un sistem electronic anume instituit în acest sens.

Depunerea cererii de rambursare a TVA nu se poate face asadar în lipsa unui cont de utilizator și a unui certificat digital de înregistrare pentru sistemul electronic al administrației financiare din statul în care persoana impozabilă își are sediul.

Ca atare, fiind utilizată o procedură electronică, în cazul de față, existența și verificarea contului de utilizator și a certificatului digital de înregistrare pe portalul electronic în baza cărora s-a făcut cererea de rambursare este de natură tocmai să asigure identificarea solicitantului persoană impozabilă cu drept de rambursare a TVA pentru operațiuni desfășurate pe teritoriul României ca fiind societatea

Sub acest aspect, societatea contestatoare solicită să fie avută în vedere adresa emisă de Administrația Financiară - Oficiul Fiscal al Landului Bavaria, Biroul München la data de(în limba germană și în traducere în limba română realizată de traducător autorizat) privind *codul de activare a contului de utilizator pentru înregistrarea pe portalul ElsterOnline al administrației financiare* din care rezultă că certificatul digital de înregistrare și contul de utilizator aparțin societății

În plus, toate documentele justificative atasate cererii de rambursare a TVA atestă activitateaîn România, pentru care s-a solicitat și s-a aplicat rambursarea de TVA.

Față de argumentele expuse, reiese că identificarea titularului cererii de rambursare s-a făcut în mod eronat exclusiv în baza mențiunii privind numele solicitantului, restul datelor de identificare fiind suficiente pentru a se stabili identitatea solicitantului persoană impozabilă nerezidentă, nestabilită în România ci într-un alt stat membru al UE, respectiv societatea, iar nu persoana fizică care a completat aplicația electronică.

Societatea petentea subliniază faptul că date privind codul de înregistrare în scopuri de TVA și adresa/sediul din țară de rezidență a solicitantului corespunzătoare societății - *de natură a identifica asadar solicitantul persoană impozabilă* - se regăsesc menționate chiar și în cuprinsul Deciziei nr.

În susținerea acestor argumente, *aditional informațiilor ce rezultă în mod vadit din cuprinsul cererii de rambursare TVA și al Deciziei nr. în sensul mai sus invocat*, în temeiul art. 213 alin. 4 din OG nr. 92/2003 și 182.1 din Normele de aplicare a codului de procedură fiscală, societatea contestatoare solicită să fie avute în vedere și următoarele înscrisuri noi relevante:

- declarația pe proprie răspundere data de privind depunerea cererii de rambursare a TVA nr. în numele companiei, autenticată de notarîn dosarul nr.dinpurtând apostila nr.din, tradusă

de traducator autorizatsi legalizata de BNPsub nr.;

- declaratia domnului Ji Cai, in calitatea sa de Presedinte cu puteri depline al societatii (*calitatea de reprezentant a acestuia rezultand in mod expres din extrasul de la Registrul Comertului Munchen*), autentificata de notarin dosar nr.dinputand apostila nr.din, tradusa de traducator autorizatsi legalizata de BNPsub nr.din care rezulta ratificarea formularii cererii de rambursare a TVA solutionata prin Decizia nr. dinin numele si pe seama, de catre-contabil;

- extras oficial actual din Registrul comertului Judecatoria Munchen - Tribunalul comercial privitor la societateaputand apostila nr.in traducere din limba germana efectuata de traducator autorizatsi legalizata sub nr.de BNPsi

- adresa emisa de Administratia Financiara - Oficiul Fiscal al Landului Bavaria, Biroul Munchen la data de(in limba germana si in traducere in limba romana realizata de traducator autorizat

Din aceste documente noi rezulta indubitabil ca, persoana care a completat efectiv aplicatia electronica pentru rambursarea TVA in numele societatii petente, este contabilul societatii si in aceasta calitate s-a *ocupat strict de efectuarea procedurii de aplicare a cererii de rambursare a TVA in sistemul electronic*, aceasta operatiune neputand avea insa nicio consecinta sub aspectul titularului real al cererii de rambursare, al solicitantului persoana impozabila cu drept de rambursare a TVA din operatiuni desfasurate pe teritoriul Romaniei.

Solicitantul cererii de rambursare este (aspect confirmat si prin declaratiile prezentate ca înscris nou), societatea

De altfel, prin declaratia autentificata de notarin dosar nr.dinputand apostila nr., tradusa de traducator autorizatsi legalizata de BNPsub nr., societatea petenta a ratificat solicitarea de rambursare TVA formulata de, in numele si pe seama societatii, astfel incat nu mai exista niciun dubiu cu privire la titularul cererii de rambursare TVA.

In aceste conditii, societatea contestatoare considera ca cererea de rambursare a TVA si documentele justificative depuse in sustinerea acesteia cuprind (si cuprindeau) toate elementele necesare pentru identificarea corecta a titularului cererii de rambursare a TVA, respectiv societatea

Identitatea intre solicitant si titularul dreptului de rambursare rezulta din interpretarea celorlate elemente de identificare, cu exceptia numelui solicitantului, identitate ratificata si prin declaratii depuse ca înscrisuri suplimentare depuse cu prezenta contestatie.

În atare situație, societatea petenta consideră că în mod nefondat autoritatea fiscală competentă a respins cererea de rambursare a TVA dând eficiența unei simple erori materiale care în fapt, nici nu era susținută de actele existente la dosarul cererii, ci dimpotrivă, acestea erau de natură a clarifica pe deplin această eroare, impunându-se analiză și soluționarea pe fond a cererii de rambursare a TVA.

Pe de altă parte, în vederea unei juste și echitabile soluționări a cererii, în deplin acord cu principiile aplicabile în materia fiscalității și cu procedura specială reglementată de Directiva 2008/9/CE din 12.02.2008 referitor la rambursarea taxei pe valoarea adăugată prevăzută de Directiva 2006/112/CE, autoritățile competente trebuiau să solicite persoanei impozabile informații suplimentare care să lamurească „neconcordanța” reținută în motivarea deciziei pronunțate.

Potrivit pct. 49 alin. 22 Norma metodologică, în măsura în care organele competente din statul de rambursare, în speta România, consideră că nu au toate informațiile relevante, atunci acestea au posibilitatea de a solicita în mod expres orice date și informații suplimentare, în același sens fiind și prevederile art. 20 din Directiva 2008/9/CE.

A proceda la soluționarea cererii fără a solicita lamuriri cu privire la neconcordanța reținută și fără a oferi asadar persoanei impozabile posibilitatea de a lamuri pretenziile neconcordante ale cererii echivalează cu o încălcare a drepturilor fiscale ale persoanei impozabile.

De asemenea, soluționarea în această manieră a cererii de rambursare contravine dispozițiilor legale ce reglementează procedura de rambursare și în același timp, încalcă drepturile societății în calitate de persoană juridică impozabilă la soluționarea în mod just și echitabil a cererii și în final, aduce atingere dreptului de a beneficia de rambursarea TVA în termenul legal.

În alta ordine de idei, prin Decizia nr. a fost încălcat și principiul proporționalității statuat în materia dreptului fiscal prin deciziile Curții Europene de Justiție, decizii pe care prin Tratatul de Aderare la Uniunea Europeană, România s-a obligat să le respecte odată cu aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

Principiul proporționalității înseamnă că orice măsură luată de o autoritate publică care afectează drepturile indivizilor trebuie să fie *corespunzătoare atingerii unui scop legitim, necesară în vederea atingerii aceluși scop și în același timp cea mai rezonabilă.*

În acest sens, Curtea Europeană de Justiție a reținut în vastă sa jurisprudență că în acord cu principiul proporționalității, un Stat Membru trebuie să angajeze acele mijloace care, permitându-i să își atingă obiectivele propuse, aduc cel mai puțin atingere scopurilor și principiilor susținute de legislația comunitară.

Principiul proporționalității impune autorităților ca „acolo unde există posibilitatea de a alege între mai multe măsuri considerate corespunzătoare, trebuie să se apeleze la cea mai puțin oneroasă, iar dezavantajele nu trebuie să

fie disproportionante cu scopul urmarit" (*decizia data în cauza C-331/88, R v. Minister of Agriculture, Fisheries and Food ex parte Fedesa*).

În mod legitim un stat poate intentiona prin masurile administrative dispuse sa isi asigure protejarea intereselor sale fiscale, insa aceste masuri nu trebuie sa mearga dincolo de ce este necesar pentru atingerea acestui obiectiv si nici nu pot fi exercitate astfel încat sa limiteze sau sa afecteze în vreun fel dreptul de deducere, drept fundamental pentru functionarea mecanismului TVA.

În cazul de fata, autoritatile fiscale au respins cererea de rambursare a TVA exclusiv prin prisma interpretarii eronate a cererii sub aspectul titularului acesteia fara a tine seama de celelalte elemente de identificare a persoanei impozabile solicitant al rambursarii si fara a solicita informatii/precizari suplimentare pentru lamurirea „neconcordantei” retinute, aplicand asadar un formalism ce depaseste si cea mai exigenta interpretare a principiului proportionalitatii.

Conceptul de proportionalitate a masurilor administrative ce pot fi dispuse de un stat în raport cu obiectivele propuse si cu interesele cetatenilor este vazut ca o masura de siguranta împotriva folosirii excesive a puterii legiuitoare si administrative a statului si în materia TVA-ului este menit a asigura protejarea persoanelor impozabile împotriva oricaror riscuri referitoare la drepturile de deducere si rambursare a acestei taxe.

Astfel, legislatia unitara la nivelul Uniunii Europene a TVA-ului impune ca *TVA-ul sa fie rambursat într-o perioada de timp rezonabila prin plata unor sume de bani sau prin luarea unor masuri echivalente si ca în orice caz, metoda adoptata pentru rambursare sa nu implice niciun fel de risc pentru contribuabil* - (speta Sosnowska a Curtii Europene de Justitie)-aspecte circumscrise si unui alt principiu fundamental în materie, respectiv principiul neutralitatii TVA.

În mod similar, în speta „Comisia Europeana vs. Italia” s-a retinut ca art. 18 alin. A din Directiva a 11-a de TVA (care reglementeaza la nivel de principiu mecanismul de functionare a sistemului comun de TVA) nu are în vedere cu siguranta printre modurile de rambursare vreunul în care contribuabilul îndreptatit la rambursare în calitate de creditor sa fie confruntat cu vreun risc, oricare ar fi acesta”.

Or, în speta, respingerea cererii de rambursare a TVA prin retinerea eronata a titularului cererii ca fiind si nueste de natura sa impuna în ceea ce priveste societatea petenta, sarcina de a suporta în tot sau în parte TVA-ul pentru care este îndreptatita potrivit legii, la rambursare, societatea fiind expusa astfel unui risc neacceptat de normele unitare ale Uniunii Europene în materia TVA.

În concluzie, în solutionarea contestatiei, societatea contestatoare solicita sa fie avut în vedere ca:

- cererea de rambursare a TVA a fost formulata de, fiind persoana care a efectuat doar operatiunea fizica de aplicare

a cererii in sistemul electronic, mentionarea numelui acesteia in cerere fiind rezultatul unei simple erori materiale;

- cererea de rambursare cuprinde toate elementele prevazute de lege, necesare si suficiente pentru identificarea in mod corect a solicitantului persoana impozabila;

- documentele justificative anexate cererii de rambursare atesta operatiunile efectuate de persoana impozabilape teritoriul Romaniei;

- autoritatea fiscala avea posibilitatea sa lamureasca eroarea retinuta prin solicitarea oricaror informatii, date, înscrieri suplimentare apreciate ca necesare;

- in cauza, s-a facut dovada deplina a identitatii titularului cererii de rambursare a TVA, respectiv

In aceste conditii, respingerea cererii de rambursare a TVA pentru considerentele de fapt si de drept mentionate in Decizia nr., este nelegala si netemeinica.

Pe cale de consecinta, petenta solicita admiterea prezenta contestatiei, desfiintarea Deciziei nr. dindispunerea emiterii unei alte decizii prin care sa se admita cererea subscrisei de rambursare a TVA si sa se dispuna rambursarea TVA in cuantum delei.

In drept, societatea contestatoare invoca dispozitiile art. 205 si urmatoarele si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de procedura fiscala, pct. 49 Titlul V din Norma metodologica de aplicare de Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal din 22.01.2004 si Directiva 2008/9/CE din 12.02.2008 referitor la rambursarea taxei pe valoarea adaugata prevazuta de Directiva 2006/112/CE.

II. Organele fiscale din cadrul DGRFP Bucuresti - Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti au procedat la analiza documentara in vederea solutionarii cererii numarul, formulata de solicitantul, privind rambursarea TVA aferenta perioadei

Prin cererea in cauza societatea a fost solicitata rambursarea TVA in cuantum delei.

Urmare a verificarii documentare efectuate, autoritatea fiscala romana, in speta DGRFP Bucuresti, a emis Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr.

Prin Decizia nr., al carui subiect este, s-a respins la rambursare suma delei.

Ca si motive de fapt in decizia in cauza organele fiscale au retinut ca persoana impozabila nestabilita in Romania a solicitat eronat TVA de rambursat de pe documente in care persoana impozabila inscrisa la rubrica de beneficiar este

..... si nu, este persoana care a solicitat TVA prin cererea de rambursare nr.

In sustinerea deciziei luate autoritatea fiscala invoca faptul ca persoana impozabila nestabilita in Romania a depus eront cererea de rambursare nr. completand la rubrica" Denumire/Nume prenume " in loc de , fapt recunoscut si de persoana impozabila nestabilita in Romania in contestație, care considera ca s-a pordus o eroare materiala.

Organele fiscale arata ca, in urma analizei documentelor transmise s-au constatat urmatoarele:

Pentru pozițiile nr. 10,11,12 din lista operațiunilor pentru care se solicita TVA de rambursat persoana impozabila nestabilita in Romania a transmis documente fiscale în baza carora s-a solicitat TVA de rambursat, purtand inscrisa TVA exprimat in euro si nu in lei. Astfel, nu au fost respectate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a si art. 155 alin. (19) lit.j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct. 74 alin. (1) din H. G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform contractului anexat persoana impozabila nerezidenta realizeaza pe teritoriul Romaniei instalarea si punerea in funcțiune a echipamentului de siguranța in cadrul instalației fotovoltaice in Dej.

Celelalte operatiuni din lista operațiunilor pentru care se solicita rambursarea de TVA sunt legate de realizarea obiectivelor din contractul mai sus menționat. Operatiunile se încadreaza in prevederile art 133 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificartile si completarile ulterioare.

De asemenea, autoritatea fiscala arata ca peroana impozabila in cauza a prezentat documentele care au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. /.....

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare in perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Organele fiscale din cadrul DGRFP Bucuresti-Administratia Fiscala pentru Contribuabili Nerezidenti au procedat la analiza documentara in vederea solutionarii cererii numarul, privind rambursarea TVA aferenta perioadei, prin care a fost solicitata rambursarea TVA in cuantum delei.

In solutionarea cererii in cauza, organele fiscale din cadrul DGRFP Bucuresti au emis Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr.

Prin decizia in cauza, autoritatea fiscala romana a respins la rambursare TVA in cuantum delei .

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei referitoare la respingerea de catre autoritatile fiscale romane a cererii de rambursare a TVA exclusiv prin prisma interpretarii eronate a cererii sub aspectul titularului acesteia fara a tine seama de celelalte elemente de identificare a persoanei impozabile solicitant al rambursarii, autoritatea investita cu competenta de solutionare a contestatiei retine:

Dreptul societatilor stabilite in alte state membre al Uniunii Europene la restituirea taxei pe valoarea adaugata este stabilit prin Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979 si poate fi valorificat numai prin respectarea legislatiei nationale a fiecarui stat membru intrucat, in materia dreptului comunitar, prevederile directivelor nu se aplica direct, ci prin adoptarea unor acte de transpunere in legislatia fiecarui stat membru.

In cazul Romaniei, Directiva a 8-a este transpusa prin art. 147² alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 49 din Normele metodologice date in aplicarea Titlului VI, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, si OMFP nr. 523/2007 pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene.

Prin urmare, pentru a beneficia de dreptul de restituire a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate din Romania, persoana nerezidenta este obligata **sa respecte prevederile legislatiei romane** care transpune directiva comunitara, inclusiv cele referitoare la conditiile peoedurale **prevazute de legislatia romaneasca in materie.**

De altfel, chiar in considerentele Directivei a 8-a se subliniaza ca normele instituite nu trebuie sa conduca la un tratament diferit al persoanelor platitoare de impozit in functie de statele membre pe teritoriul carora aceste persoane sunt stabilite, ceea ce implica faptul ca si persoanele impozabile nerezidente trebuie sa indeplineasca aceleasi conditii de forma si de fond cu persoanele impozabile romane pentru a beneficia de deducerea si rambursarea taxei pe valoarea adaugata.

In acelasi sens sunt si prevederile art. 2 din Directiva a 8-a, care stipuleaza ca restituirea TVA pentru persoanele impozabile stabilite in alte state membre se efectueaza „sub rezerva conditiilor prevazute in continuare” sau ale art. 5 din aceeaasi directiva, conform carora „bunurile si serviciile pentru care taxa poate fi restituita trebuie sa indeplineasca cerintele prevazute la art. 17 din Directiva 77/388/CEE, asa cum se aplica in statul membru care face restituirea [...]”. Or, aceste prevederi nu vin decat sa sublinieze faptul ca restituirea/rambursarea TVA pentru aceste persoane se realizeaza numai cu respectarea anumitor conditii de forma si procedurale, cum ar fi: completarea cererii in conformitate cu prevederile legale, depunerea cererii intr-un anumit termen de decadere, suma

minima ce poate fi solicitata si perioada la care se refera, inaintarea cererii pe un formular al carui model este precizat in anexa la directiva, anexarea facturilor corect intocmite in original, completarea obligatorie a cererii in limba tarii in care se efectueaza restituirea, prezentarea certificatelor care atesta faptul ca persoanele in cauza sunt platitoare de TVA etc.

In consecinta, pentru a beneficia de rambursarea TVA, persoanele nerezidente trebuie sa indeplineasca inclusiv conditiile procedurale stabilite de legislatia romaneasca.

Astfel, in ceea ce priveste procedura de solicitarea a rambursarii TVA de catre persoanele nerezidente, in conformitate cu prevederile pct. 49, alin. 6 si alin. 7, lit. a) :

„ (6) Pentru a obtine o rambursare a TVA in Romania, persoana impozabila care nu este stabilita in Romania adreseaza o cerere de rambursare pe cale electronica si o inainteaza statului membru in care este stabilita, prin intermediul portalului electronic pus la dispozitie de catre statul membru respectiv.

(7) Cererea de rambursare contine urmatoarele informatii:

a) numele si adresa completa ale solicitantului

... „

Modelul cererii de rambursare pentru persoanele impozabile neinregistrate in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene este prevazut in anexa nr. 2 a OMFP nr. 523/2007, pentru aprobarea Procedurii de solutionare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoane impozabile neinregistrate si care nu sunt obligate sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene.

Modul de completare a cererilor este stabilit in anexa nr. 3 a aceluiasi act normativ:

“ ...

Cartusul Date de identificare a solicitantului contine:
1. Denumire/nume, prenume - se inscrie, dupa caz, denumirea sau numele si prenumele persoanei impozabile.

... “

In speta in cauza, cererea de rambursare a TVA, in caseta „ *denumire/nume, prenume* „, poarta inscris numele doamnei si nu , denumirea societatii potentiala beneficiara a rambursarii.

Referitor la motivele de fapt si de drept care au condus la respingerea la ramburasare a sumei delei, autoritatea fiscala investita cu competenta de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

Ca urmare a analizei Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adaugata catre persoanele impozabile nestabilite in Romania nr., formulata de catre pentru suma delei, autoritatea fiscala a procedat la solicitarea de informatii suplimentare, in conformitate cu dispozitiile pct. 49, alin. 22, din HG nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

„ (...)

(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).

(...)”

Astfel, autoritatea fiscala a adresat Cererea de informatii suplimentare nr. A/..... prin care au fost solicitate toate documentele in baza carora s-a solicitat la rambursare TVA si dovada achitarii documentelor cuprinse in lista operatiunilor pentru care se solicita rambursarea TVA (ordine de plata vizate de banca sau extrase de cont)

La dosarul cauzei au fost depuse facturile fiscale aferent carora contestatoarea a solicitat rambursarea TVA si extrase de cont emise de institutia bancara

De asemenea, la dosar au fost depuse de catre societatea contestatoare o serie de documente in forma autentica si traducerile autorizate ale acestora in limba romana.

Continutul acestor documente releva calitatea doamnei in relatie cu persoana juridica nerezidenta , cea care a derulat operatiunile economice generatoare a TVA solicitata la rambursare si deci se afla in pozitia de potentiala beneficiara a rambursarii.

Astfel, in sustinerea celor solicitate societatea contestatoare a prezentat urmatoarele inscrisuri:

- declaratia pe proprie raspundere data de doamna privind depunerea cererii de rambursare a TVA nr. în numele companiei, autentificata de notarin dosarul nr.dinpurtand apostila nr.din, tradusa de traducator autorizatsi legalizata de BNPsub nr.;

- declaratia domnului Ji Cai, in calitate de presedinte cu puteri depline al companiei , autentificata de notarin dosar nr.dinpurtand apostila nr.din, tradusa de traducator autorizatsi legalizata de BNPsub nr.din care rezulta ratificarea formularii cererii de rambursare a TVA

solutionata prin Decizia nr. dinin numele si pe seama , de catre-contabil;

- extras oficial actual din Registrul comertului Judecatoria Munchen - Tribunalul comercial privitor la societatea purtand apostila nr. 533/15.07.2013, document tradus din limba germana de traducator autorizatsi legalizata sub nr.de BNPsi

- adresa emisa de Administratia Financiara - Oficiul Fiscal al Landului Bavaria, Biroul Munchen la data de(in limba germana si in traducere in limba romana realizata de traducator autorizat).

Declaratia pe proprie raspundere data de doamna a fost autentificata la data deiar declaratia domnuluidata in calitate de presedinte al a fost autentificata la data de

Asadar, ambele documente au fost emise la date ulterioare celei la care a fost emisa Decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr., respectiv

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

„ Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In 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 textele de lege mai sus prezentate se retine ca, societatea nerezidenta poate depune in sustinerea cauzei documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate anterior de organele fiscale.

In motivarea de fapt a Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr., organele fiscale au invocat faptul ca Cererea de rambursare nr. a fost formulata de catre doamna si nu de catre , persoana impozabila trecuta la rubrica beneficiar in documentele care poarta inscrisa TVA solicitata la rambursare.

Ca si temei de drept in decizia in cauza, organele fiscale au retinut dispozitiile pct. 49, alin. (7), Titlul VI din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile art. 155, alin. (19), lit. f), din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In indeplinirea procedurii prevazute de dispozitiile pct. 3.6 din Ordinul nr. 450/2013, emis de ANAF, autoritatea fiscala emitenta a actului administrativ fiscal atacat face referire la modul de intocmire a facturilor din lista operatiunilor pentru care a fost solicitata la rambursare TVA precum si la realitatea si legalitatea operatiunilor economice pentru care acestea au fost emise, intemeindu-si constatarile relativ la cele contestate de doar pe aceste considerente.

Pentru argumentarea legala a celor constatate, organele fiscale fac referire la prevederile 146, alin. (1) lit. a si art. 155, alin. (19), lit. j) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile pct. 74, alin. (1) din HG nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele anterior prezentate, urmeaza a se dispune desfiintarea Deciziei de rambursare a taxei pe valoarea adaugata pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr., pentru suma delei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la analiza documentatiei prezentate si sa se pronunte asupra acesteia prin decizie, motivata concret si in detaliu, inclusiv, daca se considera necesar, prin solicitarea de documente si informatii suplimentare necesare clarificarii spetei.

Desfiintarea are la baza prevederile art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

La reverificare se vor avea in vedere prevederile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din OPANAF nr. 450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

„11.5. In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul art. 207 alin. (1) si art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr., se

D E C I D E :

- desfiintarea Deciziei de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr., pentru suma delei, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata sa procedeze la refacerea acesteia, avand in vedere cele precizate in continutul deciziei.

- prezenta decizie se comunica :

-
-

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

.....