

DECIZIA nr. 809 din 11.12.2013 privind
solutionarea contestatiei formulate de **ABC - I**,
inregistrata sub nr.2013

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata in data de2013 cu adresa nr.2013 de catre Serviciul reprezentante straine, ambasade si administrarea contribuabililor nerezidenti din cadrul D.G.F.P.M.B. cu privire la contestatia ABC din I, transmisa prin posta in data de2013 si inregistrata sub nr. conte1/2013.

Obiectul contestatiei il constituie decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite in Romania, stabilite in alt stat membru al Uniunii Europene nr. decramb1/2013, prin care s-a respins la rambursare TVA in suma de **S lei**, comunicata prin posta in data de ...2013.

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 I.

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. decramb1/2013, 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 I prin cererea cu nr. de referinta I....., inregistrata sub nr. cerrb1/2012.

II. Prin contestatia formulata ABC din I a solicitat anularea deciziei de rambursare nr. decramb1/2013 pentru TVA respinsa la rambursare in suma S lei si arata ca documentele de plata a facturilor au fost transmise impreuna cu celelalte documente solicitate prin e-mailul din data de 9 noiembrie 2012. Desi informatiile au fost deja transmise, pentru evitarea oricaror neclaritati societatea retransmite documentele solicitate, mentionand in dreptul fiecarei plati numarul facturii/facturilor achitate. In plus, conform jurisprudentei europene in cazul C-414/10 statelor membre nu li se permite sa conditioneze exercitarea dreptului de deducere a TVA de plata efectiva a acesteia.

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

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana impozabila nerezidenta, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate beneficia de rambursarea taxei pentru achizitia de bunuri din Romania, in conditiile in care in decizia emisa organele fiscale au retinut doar neprezentarea documentelor de plata a facturilor, fara analiza indeplinirii celorlalte conditii de rambursare, iar in sustinerea cauzei persoana impozabila nerezidenta a prezentat explicatii suplimentare in legatura cu achitarea facturilor.

In fapt, prin cererea înregistrată sub nr. cerrb1/2012 ABC a solicitat autorităților fiscale române rambursarea TVA în suma de S lei. Cu decizia de rambursare a TVA pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene nr. decramb1/2013, organele fiscale au respins cererea pe motiv că societatea nerezidentă nu a transmis în completare dovada achitării facturilor, deși acestea au fost solicitate prin cererea de informații suplimentare nr. 11652/08.10.2012, precum și prin emailul transmis în data de 22.11.2012.

Prin contestația formulată ABC I susține că documentele de plată solicitate au fost transmise prin e-mailul din data de 9 noiembrie 2012, împreună cu restul documentelor solicitate.

In drept, potrivit art. 147² 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 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:

"49. (1) În baza art. 147² alin. (1) lit. a) din Codul fiscal orice persoană impozabilă nestabilă în România, dar stabilită în alt stat membru, **poate beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitate pentru importuri și achiziții de bunuri/servicii efectuate în România**. Taxa pe valoarea adăugată se rambursează de către România, statul membru în care au fost achiziționate bunuri/servicii sau în care s-au efectuat importuri de bunuri, **dacă persoana impozabilă respectiva îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

a) pe parcursul perioadei de rambursare nu a avut în România sediul activității sale economice sau un sediu fix de la care să fi efectuat operațiuni

economice sau, 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 in temeiul prevederilor art. 145, 145¹ si 146 din Codul fiscal.

(5) Pentru a fi eligibila pentru rambursare in Romania, o persoana impozabila nestabilita in Romania trebuie sa efectueze operatiuni care dau dreptul de deducere in statul membru in care este stabilita. In cazul in care o persoana impozabila nestabilita in Romania efectueaza, in statul membru in care este stabilita, atat operatiuni care dau drept de deducere, cat si operatiuni care nu dau drept de deducere in respectivul stat membru, Romania va rambursa numai acea parte din TVA rambursabila conform alin. (3) care corespunde operatiunilor cu drept de deducere. Dreptul de rambursare a taxei se determina conform alin. (4), respectiv in aceleasi conditii ca si cele aplicabile pentru operatiuni care sunt realizate in Romania.

(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 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 autoritățile competente din statul membru de stabilire, pe parcursul perioadei de 4 luni prevăzute la alin. (21). În cazul în care informațiile suplimentare sunt cerute de la o altă sursă decât solicitantul sau o autoritate competentă dintr-un stat membru, cererea se transmite prin mijloace electronice numai dacă destinatarul cererii dispune de astfel de mijloace. Dacă este necesar, se pot solicita alte informații suplimentare. Informațiile solicitate în conformitate cu prezentul alineat pot cuprinde depunerea facturii sau a documentului de import respectiv, în original sau în copie, în cazul în care există îndoieli întemeiate 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.*

Referitor la prezentarea documentelor care atesta plata facturilor, se retine ca pct. 49 alin. (1) din Normele metodologice prevede in mod expres ca persoana impozabila neinregistrata si care nu este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA in Romania, stabilita in alt stat membru al Uniunii Europene poate solicita rambursarea **doar a taxei facturata si achitata** pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate in beneficiul sau in Romania, iar conform pct. 49 alin. (22) organul fiscal are dreptul sa solicite orice informatii/documente suplimentare necesare analizarii cererii de rambursare.

In speta, motivul precizat in decizia de rambursare pentru respingerea cererii il reprezinta neprezentare documentelor care sa ateste achitarea facturilor pentru a caror taxa pe valoarea adaugata se solicita rambursarea, in referatul pentru analiza documentara precizandu-se ca "persoana impozabila a transmis doar documentele in baza carora se solicita TVA de rambursat si niste centralizatoare care ar reprezenta documentele de plata. Pana la momentul intocmirii prezentului referat nu s-au primit extrasele de cont".

Societatea nerezidenta sustine ca documentele solicitate au fost transmise prin e-mailul din data de 09.11.2012 si prezinta copia acestuia ca raspuns la cererea de informatii suplimentare 11652A, prin care a atasat urmatoarele documente: facturile relevante, dovada platii (fisier "Romania – Proof of payment"), detalii cu privire la circuitul bunurilor, corespondenta cu privire la circuitul bunurilor cumparate, situatie sumarizatoare cu facturile de achizitie si informatii cu privire la extrasele de cont pentru plata (fisier "Cross reference for payment") impreuna cu traducerea autorizata in limba romana.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese ca organele fiscale au primit de la societatea nerezidenta ABC mai multe extrase de cont, din care rezulta transferul catre furnizorul din Romania, firma H SRL a doua sume, respectiv E1 euro in data de 01.08.2011 si E2 euro in data de 30.09.2011, ceea ce corespunde totalului de plata din doua facturi de echipamente nr.8/22.06.2011 in valoare de E1 euro si nr.9/12.08.2011 in valoare de E2 euro.

Astfel, rezulta ca motivul invocat in decizia de rambursare atacata este neintemeiat in privinta facturilor8/22.06.2011 si nr.9/12.08.2011, **organele fiscale nementionand nici in referatul de analiza documentara, nici in referatul ce insosteste dosarul contestatiei motivele pentru care nu au luat in considerare aceste dovezi de plata.**

Totodata, se retine ca in sustinerea cauzei societatea nerezidenta a prezentat extrase de cont pentru justificarea platii celorlalte facturi emise de furnizorul H SRL, **dar la rubrica "descriere" din extrase nu este mentionat acest furnizor, ci sunt trecute alte mentiuni** (spre exemplu, "DDAP 3909" pentru justificarea platii facturii nr. 2810 in valoare de E3 euro etc.), fara a anexa si alte documente pentru a dovedi ca platile reclamate fac intr-adevar dovada achitarii facturilor inscrise in cererea de rambursare.

De asemenea, se retine ca, desi in referatul de analiza documentara se mentioneaza ca au fost analizate cererea de rambursare si documentele transmise in urma solicitarii de informatii suplimentare, **in fapt, in continutul referatului organele fiscale nu au facut nicio analiza a acestor documente pentru a verifica respectarea tuturor conditiilor impuse pentru rambursare la pct. 49 din Normele metodologice**, limitandu-se doar la dovada achitarii facturilor, motiv pentru care organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la indeplinirea integrala si intocmai a conditiilor prevazute de normele fiscale cu privire la rambursare.

Avand in vedere ca singurul motiv mentionat in decizia de rambursare contestata este netransmiterea dovezii achitarii facturilor, iar din referatul de analiza documentara si din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nu reiese ca organele fiscale au analizat facturile, extrasele de cont si celelalte documente depuse de societatea nerezidenta in sustinerea cererii de rambursare si ca raspuns la cererea de informatii suplimentare, iar in sustinerea contestatiei societatea a prezentat unele explicatii la extrasele de cont prezentate, fara alte documente suplimentare pentru a dovedi plata integrala a tuturor facturilor cuprinse in cerere urmeaza a se dispune desfiintarea deciziei de rambursare a TVA nr. decramb1/2013 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 procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"Art. 216. - (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 solutie.**

(3¹) Solutia de desfiintare este pusă in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizeaza strict aceeași perioada și același obiect al contestatiei pentru care s-a pronuntat solutia de desfiintare".

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 I 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. 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. decramb1/2013 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 I 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.