

## D E C I Z I A nr. 3125/154/30.09.2013

privind soluționarea contestației formulată de X din ..., reprezentată prin Y din ..., înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. ... / 2013.

DGFP Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr. ... / 28.02.2013, înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. ... / ... / 05.03.2013, emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, care în baza prevederilor art.3 alin.(1) (2) din OANAF Nr. 3333 din 18 octombrie 2011, a delegat în favoarea DGFP Hunedoara competența de soluționare a contestației depuse de X din ..., reprezentată prin Y din ....

Prin urmare, cu adresa nr. ... / ... / 05.03.2013 a DGFP București – Serviciul Soluționare Contestații, înregistrată la DGFP Hunedoara sub nr. ... / 08.03.2013 s-a înaintat dosarul contestației formulată de X din ..., reprezentată prin Y din ..., spre competență soluționare, Biroului Soluționare Contestații din cadrul DGFP Hunedoara.

Contestația este depusă de X din ..., cu sediul în ..., număr TVA ..., reprezentată prin ... cu sediul în ....

Contestația este formulată împotriva Deciziei ... / ...2012 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, emisă de ANAF, DGFP București și care vizează suma de ... RON (... EUR) reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația este întocmită, semnată și are amprenta societății Y din ... (fostă Z ).

Menționăm faptul că în completarea documentației transmise pe email în data de 05.01.2012 pentru soluționarea cererii de rambursare nr.6394/21.09.2011, persoana impozabilă nerezidentă a prezentat împuternicirea scanată din data de 04.12.2009, prin care X din ... împuternicește pe Z (actuala Y din ...) să o reprezinte în fața autorităților române.

Y din ..., cu adresa din data de 22.02.2012, transmite contestația pentru clientul său X din ..., înregistrată la DGFP București, sub nr. ... / 29.02.2012.

Referitor la depunerea în termen a contestației, potrivit celor menționate în referatul nr. .../R/29.01.2013 cu propunerile de soluționare, Decizia nr. ... / ...2012 a fost transmisă persoanei impozabile nerezidente, atât prin portalul electronic în data de 23.01.2012, cât și prin poștă în data de 24.01.2012 potrivit semnăturii de primire din registratura DGFPMB). Până la data întocmirii referatului, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți nu a intrat în posesia confirmării de primire prin

poștă, întrucât CN Poșta Română întâmpină greutăți în ceea ce privește returnarea acestora de la destinatarii din afara României.

Chiar pornind de la data transmiterii Deciziei ... / ...2012, atât prin portalul electronic în data de 23.01.2012, cât și prin poștă în data de 24.01.2012, contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din OG nr. 92 / 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, întrucât adresa din data de 22.02.2012, de transmitere a contestației pentru clientul său X DIN ..., a fost depusă la Oficiul poștal din ..., în data de 22.02.2012, conform ștampilei aplicată pe plicul de corespondență recomandată, anexat în original, la dosarul contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 – 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere prevederile art.3 alin.(1)(2) din OPANAF Nr. 3333 din 18 octombrie 2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, precum și dispozițiile exprese ale art.17 din OUG nr.74 / 2013, coroborat cu art.12 din HG nr. 520 / 2013, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

#### **I. Prin contestația formulată, petenta arată următoarele:**

Petenta invocă principiul neutralității fiscale în procesul depunerii cererilor de rambursare a TVA-ului intracomunitar.

Petenta susține că mecanismul de taxare inversă urmărește evitarea dublei impozitări și asigurarea neutralității fiscale. Măsurile prevăzute la articolele 18 (1) (d) sau 22 (7) sau (8) din a șasea directivă (în prezent articolul 178 litera (b), 207 și 273 RVD), nu trebuie să meargă mai departe decât este necesar pentru a atinge obiectivele pentru care sunt autorizate, sau de a submina neutralitatea.

În cazul în care o operațiune îndeplinește condițiile de deducere, TVA-ul este deductibil. În cazul în care este clar faptul că răspunderea în temeiul mecanismului de taxare inversă dă naștere unui drept de deducere, principiul neutralității fiscale impune ca deducerea să fie permisă, în cazul în care cerințele au fost îndeplinite, chiar dacă persoana impozabilă nu a reușit să respecte anumite cerințe de formă. În cazul în care nu există riscul de pierdere a veniturilor fiscale, principiul neutralității impune ca declarațiile depuse în rambursarea de TVA, care au fost completate incorect să poată fi ajustate. Nu există nici un risc în cazul în care astfel de răspundere și dreptul de a deducere se anulează reciproc. Se pot impune totuși sancțiuni corespunzătoare și proporționale în cazul în care tranzacțiile nu sunt declarate în mod corect.

**II. Organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, prin Decizia nr. ... / ...2012 de rambursare au consemnat următoarele:**

Urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, pentru anul 2010, perioada 01.01.2010 – 31.12.2010, formulată de X din ..., înregistrată cu nr. ... / ...2011, cu numărul de referință ..., în baza art.147 alin.(1) lit.a din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.85 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți a emis Decizia ... / ...2012 de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, prin care s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată ... EUR  
TVA aprobată la rambursare ... RON  
TVA respinsă la rambursare ... EUR,

având în vedere următoarele motive de fapt și de drept:

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți nu au acordat drept de rambursare pe motiv că:

- cererea de rambursare și lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA nu conțin pentru fiecare factura înscrisă în lista operațiunilor, baza impozabilă și quantumul TVA exprimate în lei - moneda națională română. S-a menționat faptul că deși nu au fost prezentate facturile de la pozițiile 7-10 (deși acestea au fost solicitate de autoritatea fiscală română prin cererea de informații suplimentare nr..../...2011), societatea nerezidentă a prezentat facturile centralizatoare în care sunt incluse aceste facturi. În baza acestora se poate identifica faptul că în lista operațiunilor anexată cererii de rambursare la pozițiile 7-10, au fost înscrise baza impozabilă și valoarea TVA în EURO și nu în moneda națională română, LEI.

- nu s-a făcut dovada achitării taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor de la pozițiile 1, 2, 3, 6, 7 și 11. În ceea ce privește documentul de plată din data de 12.03.2010 prezentat de societatea nerezidentă, prin adresa de completare transmisă pe email în data 05.01.2012, în scopul justificării plății facturii de la poziția nr.1, s-a menționat faptul că la acest document de plată nu se poate identifica valoarea tranzacției efectuate;

- nu a fost prezentat actul de împuternicire în original sau în copie autenticată în original pentru persoana desemnată să reprezinte societatea în procedura de rambursare a TVA.

În drept, organele fiscale au invocat prevederile:

- art.147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.49 alin.(23) Titlul VI “Taxa pe valoarea adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.
- pct.49 alin.(8) lit.e) și f) Titlul VI “Taxa pe valoarea adăugată” din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.49 alin.(1) Titlul VI “Taxa pe valoarea adăugată” din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.
- art.18 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art.8 alin.(2) din același act normativ.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor fiscale, actele normative, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

Organele fiscale din cadrul DGFP București, prin Decizia nr. ... / ...2012 de rambursare a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, au stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată	... EUR
TVA aprobată la rambursare	... RON
TVA respinsă la rambursare	... EUR,

împotriva Deciziei ... / ...2012, X DIN ..., reprezentată prin Y din ..., a formulat și a depus contestație, înregistrată DGFP București, sub nr. ... / 29.02.2012, petenta contestând suma de ... RON (... EUR), invocând faptul că principiul neutralității impune că declarațiile depuse în rambursarea de TVA, care au fost completate incorect să poată fi ajustate.

Totodată trebuie menționat faptul că, în contestația petenta susține că i s-a respins de la rambursare suma de ... EUR. În fapt, prin cererea de rambursare nr..../...2011 persoana nerezidentă a solicitat rambursarea TVA în sumă de ... EUR, iar prin decizia ... / ...2012 autoritatea fiscală română, ca stat membru de rambursare, a respins de la rambursare suma de ... EUR și nu suma de ... EUR, așa cum susține petenta în contestație.

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, prin Decizia nr. ... / ...2012, în mod corect au

respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată solicitată în sumă de ... EUR, cu toate că petenta contestă suma ... RON (... EUR) reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare, în condițiile în care la dosarul contestației nu au fost depuse documente noi în susținerea cauzei, iar din documentele existente la dosarul contestației nu rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele fiscale.

În fapt, urmare a Cererii de rambursare a taxei pe valoarea adăugată către persoanele impozabile nestabilite în România, pentru anul 2010, perioada 01.01.2010 – 31.12.2010, formulată de X din ..., înregistrată cu nr. ... / ...2011, cu numărul de referință ..., în baza art.147 alin.(1) lit.a din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.85 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți a emis Decizia de rambursare nr..../...2012 a taxei pe valoare adăugată pentru persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, prin care s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată de rambursat astfel:

TVA solicitată	... EUR
TVA aprobată la rambursare	... RON
TVA respinsă la rambursare	... EUR,

Prin adresa nr..../...2011 (transmisă la adresa de email înscrisă în cererea de rambursare) DGFPMB a solicitat persoanei impozabile nerezidente următoarele: actul de împuternicire în original, facturile înscrise în lista operațiunilor anexată cererii de rambursare la pozițiile 1, 2, 6-11; documentele de plată și facturile rezumat/centralizatoare în care sunt incluse facturile înscrise în anexa cererii de rambursare, documente care să facă dovada achitării integrale a acestora (extrase de cont, ordine de plată cu ștampila băncii emitente, etc), situații centralizatoare sau anexe la documentele de plată în vederea identificării modului de plată a acestora.

Cu adresa de completare transmisă prin email în data de 05.01.2012 persoana nerezidentă a prezentat următoarele: actul de împuternicire din data de 04.12.2009, prin care societatea nerezidentă împuternicește Z să o reprezinte în fața autorităților fiscale române și pentru încasarea TVA rezultată în urma procesului de aprobare; facturile înscrise în lista operațiunilor anexată cererii de rambursare la pozițiile:1, 2, 6, 11; facturile centralizatoare/facturile referitoare la alimentările de carburanți auto din spațial comunitar în care sunt incluse facturile înscrise în lista operațiunilor și pentru a căror TVA se solicită rambursarea; documentele de plată aferente facturilor centralizatoare corespunzătoare facturilor de la pozițiile 4, 5, 8, 9, 10; informații bancare.

Până la data emiterii deciziei ... / ...2012 persoana nerezidentă nu a mai prezentat alte documente suplimentare.

Trebuie menționat faptul că la contestație, petenta a prezentat aceleași documente care au fost prezentate, atât inițial, prin portalul electronic odată cu cererea de rambursare, cât și prin emailul din data de 05.01.2012 de completare la cerere - documente care au stat la baza soluționării cererii nr.../...2011 și emiterea deciziei ... / ...2012 prin care s-a respins suma de ... EURO.

Prin urmare, persoana nerezidenta X DIN ... nu a prezentat alte documente noi față de cele transmise în completarea cererii de rambursare nr.../...2012.

Referitor la invocarea de către petentă a faptului că: „*principiul neutralității care impune ca declarațiile depuse în rambursarea de TVA, care au fost completate incorect să poată fi ajustate*”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât având în vedere faptul că în contestație, petenta nu a prezentat alte documente suplimentare față de cele depuse în soluționarea cererii de rambursare și în plus, în legislația română și în legislația Europeană cu privire la rambursarea TVA solicitată de persoane impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, nu se menționează posibilitatea corectării unei cereri deja înregistrate la autoritatea fiscală (respectiv română) ca stat membru de rambursare, petenta X DIN ... nu poate să-și corecteze deja cererea nr.../...2011, înregistrată la DGFPMB, soluționată prin decizia ... / ...2012 prin care s-a respins suma de ... EURO.

Trebuie precizat faptul că potrivit art.3 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în cazul taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile principiile clare, principiile care se regăsesc și în jurisprudența Curții Europene de Justiție și care sunt pe deplin transpuse în legislația română în materia TVA, în special, la art.147<sup>2</sup> alin.(1) și art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și la pct.49 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, care stipulează condițiile obligatorii pe care trebuie să le îndeplinească persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru a solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile, între care: baza impozabilă și quantumul TVA, exprimate în lei, dovada achitării TVA și prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare pentru a stabili dacă o cerere de rambursare este justificată.

În drept, potrivit art. 147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data depunerii cererii de rambursare:

*“Rambursarea taxei către persoane impozabile neînregistrate în scopuri de TVA în România.*

*(1) În condițiile stabilite prin norme:*

*a) persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru, poate solicita rambursarea taxei achitate;”*

Potrivit acestor prevederi legale, persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru poate solicita rambursarea taxei pe valoarea adăugată achitată în condițiile stabilite prin Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004.

Astfel, în temeiul pct.49 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, dat în explicitarea art.147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă la data depunerii cererii de rambursare:

*„49. (1) În condițiile prezentate și în conformitate cu procedurile de la alin. (4) - (14), persoana impozabilă prevăzută la alin. (3) poate solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile și achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul sau în România, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic. Prezentele norme transpun Directiva a 8-a - 79/1072/EEC din data de 6 decembrie 1979.*

*(5) Pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, orice persoană impozabilă prevăzută la alin. (3) trebuie să îndeplinească următoarele obligații:*

*a) să depună la organele fiscale competente din România o cerere pe formularul al cărui model este stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, anexând toate facturile și/sau documentele de import în original, care să evidențieze taxa a cărei rambursare se solicită;*

*b) să facă dovada că este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competentă din statul membru în care aceasta este stabilită.*

*Totuși, atunci când autoritatea fiscală competentă română posedă deja o astfel de dovadă, nu este obligatoriu ca persoana impozabilă să aducă noi dovezi pe o perioadă de un an de la data emiterii primului certificat de către autoritatea competentă a statului în care este stabilită;*

*c) să confirme prin declarație scrisă că în perioada la care se referă cererea sa de rambursare nu a efectuat livrări de bunuri sau prestări de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu excepția, după caz, a serviciilor prevăzute la alin. (3) lit. a) și b);*

*d) să se angajeze să înapoieze orice sumă ce i-ar putea fi rambursată din greșeală.*

*... (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 cuantumul TVA, exprimate în lei;

f) cuantumul 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.

(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).

Potrivit acestor prevederi legale, persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru, poate solicita rambursarea taxei facturată de alte persoane impozabile și achitată de aceasta pentru bunuri mobile ce i-au fost livrate sau serviciile care i-au fost prestate în beneficiul său în România, precum și a taxei achitate pentru importul bunurilor în România pe o perioadă de minimum trei luni sau maxim un an calendaristic sau pe o perioadă mai mică de trei luni rămasă din anul calendaristic.

De asemenea, se reține faptul că pentru a îndeplini condițiile pentru rambursare, persoana impozabilă neînregistrată și care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilită în alt stat membru are obligația:

- să depună la organele fiscale competente din România o cerere pe formularul al cărui model este stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, anexând toate facturile și/sau documentele de import în original, care să evidențieze taxa a cărei rambursare se solicită, exprimată în lei;
- să facă dovada că este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA într-un stat membru, sub forma unui certificat emis de autoritatea competentă din statul membru în care aceasta este stabilită;
- să confirme prin declarație scrisă că în perioada la care se referă cererea sa de rambursare nu a efectuat livrări de bunuri sau prestări de servicii ce au avut loc sau au fost considerate ca având loc în România, cu excepția, după caz, a serviciilor prevăzute la pct.49 alin. (3) lit.a) și b) și să se angajeze să înapoieze orice sumă ce i-ar putea fi rambursată din greșeală.

Astfel, se reține faptul că cererea de rambursare cuprinde toate operațiunile ce stau la baza sumei solicitate respectiv achizițiile și importurile de bunuri, precum și prestările de servicii ce i-au fost efectuate, tipul operațiunii

(achiziții, importuri sau prestări de servicii), natura bunurilor achiziționate sau importate ori natura serviciilor care i-au fost prestate, numele și prenumele sau denumirea furnizorului ori a prestatorului de servicii, codul de identificare fiscală comunicat de către furnizor sau prestatorul de servicii, data, respectiv numărul facturii din care reiese suma solicitată spre rambursare, suma de taxă pe valoarea adăugată ce reiese din factura respectivă.

Totodată, se reține faptul că toate sumele se înscriu în lei.

Referitor la aspectul că baza impozabilă și cuantumul TVA sunt exprimate în lei, la pct.72 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.155 alin.(5) din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se arată:

*“72. (1) Factura prevăzută la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal va fi întocmită în orice limbă oficială a statelor membre ale Uniunii Europene, dar la solicitarea organelor de control trebuie asigurată traducerea în limba română. Baza de impozitare poate fi înscrisă în valută, dar dacă operațiunea nu este scutită de taxă, suma taxei trebuie înscrisă și în lei. Pentru înregistrarea în jurnalele de vânzări, baza impozabilă va fi convertită în lei utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 139<sup>1</sup> din Codul fiscal.”*

iar, în conformitate cu prevederile art.139<sup>1</sup> alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“(2) Dacă elementele folosite pentru stabilirea bazei de impozitare a unei operațiuni, alta decât importul de bunuri, se exprimă în valută, cursul de schimb care se aplică este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României sau cursul de schimb utilizat de banca prin care se efectuează decontările, din data la care intervine exigibilitatea taxei pentru operațiunea în cauză.”*

Prin urmare, coroborând prevederile legale mai sus menționate se reține faptul că pentru a beneficia de rambursarea taxei pe valoarea adăugată, înscrisă în cererea de rambursare, persoanele impozabile neînregistrate și care nu sunt obligate să se înregistreze în scopuri de TVA în România, stabilite în alt stat membru, trebuie în primul rând să fie exprimată în lei, să facă dovada că taxa solicitată la rambursare a fost achitată până la data depunerii cererii de rambursare, iar exigibilitatea taxei aferentă facturilor înscrise în cererea de rambursare a intervenit în perioada pentru care s-a solicitat rambursarea, cu prezentarea tuturor documentelor și informațiilor necesare.

În consecință, organele fiscale din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, în mod legal, nu au acordat drept de rambursare și au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată solicitată în sumă de ... EUR, pe motiv că cererea de rambursare și lista operațiunilor pentru care se solicită rambursarea TVA nu conțin pentru fiecare factura înscrisă în lista operațiunilor, baza impozabilă și cuantumul TVA exprimate în lei - moneda națională română.

Mai mult, în speță sunt aplicabile și prevederile OG Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ART. 206 *Forma și conținutul contestației*

*(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

... c) *motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază;* ”

În legatură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede că :

„2.5. *Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.*”

De asemenea pct.11.1 lit. a) – b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

“11. *Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației*

*11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*

b) *nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;*”

În baza celor reținute și având în vedere faptul că X DIN ..., reprezentată prin Y din ..., nu aduce alte argumente referitoare la aceste sume, care să fie justificate cu documente și motivate pe bază de dispoziții legale, prin care să combată constatările organelor fiscale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele fiscale, nu invocă alte prevederi legale în speță, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată cele constatate de organele fiscale.

În consecință, se reține că petenta nu a respectat prevederile pct.49 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, dat în explicitarea art. 147<sup>2</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus, rezultă că organul fiscal din cadrul DGFP București, Serviciul Reprezentanțe Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor Nerezidenți, în mod legal, nu au acordat drept de rambursare pentru taxa pe valoarea adăugată solicitată în sumă de ... EUR.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a OPANAF Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. se

## **D E C I D E :**

1. Respingerea, ca neîntemeiată și nemotivată, a contestației formulată de X DIN ..., reprezentată prin Y din ..., împotriva Deciziei nr..../...2012 de rambursare a taxei pe valoarea adăugată pentru persoanele impozabile nestabilite în România, stabilite în alt stat membru al Uniunii Europene, și care vizează suma de ... RON reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- X DIN ...,  
reprezentată prin Y din ...
- DGRFP Bucuresti – Administrația Fiscală pentru  
Contribuabili Nerezidenți – Serviciul Reprezentanțe  
Străine, Ambasade și Administrare a Contribuabililor  
Nerezidenți.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL**

...